

A-174-99
2001 FCA 144

A-174-99
2001 CAF 144

Joe Markevich (*Appellant*)

Joe Markevich (*appelant*)

v.

c.

Her Majesty the Queen in Right of Canada
(*Respondent*)

Sa Majesté La Reine du Chef du Canada (*intimée*)

INDEXED AS: MARKEVICH v. CANADA (C.A.)

RÉPERTORIÉ: MARKEVICH c. CANADA (C.A.)

Court of Appeal, Décary, Rothstein and Malone JJ.A.
—Vancouver, February 26; Ottawa, May 7, 2001.

Cour d'appel, juges Décary, Rothstein et Malone,
J.C.A.—Vancouver, 26 février; Ottawa, 7 mai 2001.

Income tax — Practice — Limitation periods — Income Tax Act not complete code concerning limitation periods for tax debts — Crown Liability and Procedures Act, s. 32 applicable to collection of unpaid tax for which taxpayer assessed.

Impôt sur le revenu — Pratique — Délais de prescription — La Loi de l'impôt sur le revenu n'est pas un code complet en matière de prescription applicable aux dettes fiscales — L'art. 32 de la Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif est applicable à la perception de l'impôt sur le revenu impayé que le contribuable est censé devoir.

Practice — Limitation of actions — Collection of unpaid income tax — Income Tax Act not complete code concerning limitation periods for tax debts — Crown Liability and Procedures Act, s. 32 applicable to collection of unpaid tax for which taxpayer assessed — Relevant limitation provision herein B.C. Limitation Act, s. 3(5), covering self help remedies, applying to both court and statutory collection procedures under ITA.

Pratique — Prescription — Perception de l'impôt sur le revenu impayé — La Loi de l'impôt sur le revenu n'est pas un code complet en matière de prescription applicable aux dettes fiscales — L'art. 32 de la Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif est applicable à la perception de l'impôt sur le revenu impayé que le contribuable est censé devoir — En l'espèce, la disposition pertinente en matière de prescription est l'art. 3(5) de la Limitation Act de la C.-B., qui couvre l'exercice de toute voie de droit extrajudiciaire et qui s'applique à la fois aux poursuites judiciaires et aux mesures de recouvrement prévues dans la LIR.

Crown — Practice — Collection of unpaid income tax — Income Tax Act not complete code concerning limitation periods for tax debts — Crown Liability and Procedures Act, s. 32 applicable to collection of unpaid tax for which taxpayer assessed.

Couronne — Pratique — Perception de l'impôt sur le revenu impayé — La Loi de l'impôt sur le revenu n'est pas un code complet en matière de prescription applicable aux dettes fiscales — L'art. 32 de la Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif est applicable à la perception de l'impôt sur le revenu impayé que le contribuable est censé devoir.

As of June 1986, the appellant, a resident of British Columbia, had a total liability for federal and provincial income tax, interest and penalties, of \$234,136.04. Nothing was paid on this outstanding amount after 1986. In 1987, by "internal bookkeeping action", the indebtedness was written off by Revenue Canada. This did not, however, forgive the tax debt or release the appellant. Nonetheless, from 1987 to 1998, Revenue Canada did not try to collect the written-off indebtedness. It was not until January 1998 that the appellant was advised that the Minister intended to take collection action for the full amount of his indebtedness.

Au mois de juin 1986, l'appelant, un résident de la Colombie-Britannique, avait une obligation totale concernant l'impôt sur le revenu, l'intérêt et les pénalités, aux paliers fédéral et provincial, qui s'élevait à 234 136,04 \$. Rien n'a été payé de cet impôt en souffrance après 1986. En 1987, la dette a été radiée par Revenue Canada au moyen d'une «opération comptable interne». Cela n'annulait cependant pas la dette fiscale et ne libérait pas l'appelant. Néanmoins, de 1987 à 1998, Revenue Canada n'a pas essayé de percevoir la dette radiée. Ce n'est qu'en janvier 1998 que l'appelant a été informé que le ministre avait l'intention de prendre des mesures de recouvrement pour le plein montant de sa dette.

The appellant was of the view that the collection procedures for the amount assessed as of June 1986 were statute-barred by the combined application of section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* and subsection 3(5) of the British Columbia *Limitation Act*. The appellant made an application for judicial review to the Federal Court for a declaration that he was not indebted to the Minister in respect of his 1990 and preceding taxation years and prohibiting the Minister from taking any steps to collect tax debts for 1990 and prior years.

The Motions Judge held that there was no limitation period that applied to collection of tax payable under the *Income Tax Act*. This was an appeal from that decision.

Held, the appeal should be allowed.

The *Income Tax Act* is not a complete code with respect to limitation provisions pertaining to tax debts, and the statutory collection procedures under the *Income Tax Act* are “proceedings” within the meaning of that term in section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* (CLPA). It follows that the limitation provisions provided in section 32 are applicable to court and statutory collection procedures. In this case, the relevant limitation provision is subsection 3(5) of the British Columbia *Limitation Act*. As it covers self help remedies, it applies to both court and statutory collection procedures under the *Income Tax Act*. As a result, the Minister was statute-barred from enforcing collection of the appellant’s 1986 tax debt.

In a statute where limitations periods are expressly addressed in some situations and not others, the correct inference is that Parliament intended the question of limitations to be governed by laws of general application, such as section 32 of the CLPA.

The legislative history of section 32 of the CLPA and relevant case law suggest that the term “proceedings” as used in section 32 applies to the non-court or statutory collection procedures under the *Income Tax Act*. Furthermore, such interpretation is consistent with the words and the object and purpose of section 32.

With respect to the appellant’s liability for provincial income tax arising under the British Columbia *Income Tax Act*, it is subject to subsection 3(5) (providing for a six-year limitation period) of the British Columbia *Limitation Act*. While it may be that the provincial debt is acquired by the

L’appelant est d’avis qu’il y a prescription pour ce qui est du recouvrement de l’impôt qu’il était censé devoir en juin 1986, par l’application combinée de l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif* et du paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique. L’appelant a déposé une demande de contrôle judiciaire à la Cour fédérale afin de faire déclarer qu’il n’avait pas d’obligation envers le ministre concernant son année d’imposition 1990 et les années antérieures, et d’empêcher le ministre de prendre d’autres mesures pour recouvrer les dettes fiscales de 1990 et des années antérieures.

Le juge des requêtes a statué qu’aucun délai de prescription ne s’appliquait au recouvrement de l’impôt payable en vertu de la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Il s’agit d’un appel de cette décision.

Arrêt: l’appel est accueilli.

La *Loi de l’impôt sur le revenu* n’est pas un code complet relativement aux dispositions en matière de prescription applicables aux dettes fiscales, et les mesures légales de recouvrement prévues dans la *Loi de l’impôt sur le revenu* sont des «poursuites» au sens de l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif* (LRCECA). Il s’ensuit que les dispositions en matière de prescription prévues à l’article 32 sont applicables aux poursuites judiciaires et aux méthodes légales de recouvrement. En l’espèce, la disposition pertinente en matière de prescription est le paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique. Comme celle-ci couvre l’exercice de toute voie de droit extrajudiciaire, elle s’applique à la fois aux poursuites judiciaires et aux mesures de recouvrement prévues dans la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Par conséquent, le ministre ne pouvait plus exiger le remboursement de la dette fiscale de l’appelant remontant à 1986, parce que celle-ci était prescrite.

Dans une loi où des délais de prescription sont expressément établis dans certaines situations et non dans d’autres, la conclusion exacte qu’il faut en tirer, c’est que le législateur a voulu que la question des délais de prescription soit régie par les lois d’application générale, comme l’article 32 de la LRCECA.

L’historique législatif de l’article 32 de la LRCECA et la jurisprudence pertinente donnent à penser que le terme «poursuites» utilisé à l’article 32 s’applique aux méthodes de recouvrement extrajudiciaires ou légales prévues dans la *Loi de l’impôt sur le revenu*. En outre, cette interprétation est conforme au libellé, ainsi qu’à l’objet et au but de l’article 32.

En ce qui concerne l’obligation de l’appelant concernant l’impôt provincial sur le revenu découlant de la *Income Tax Act* de la Colombie-Britannique, elle est assujettie au paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique (qui prévoit un délai de prescription de six ans).

federal Crown and that the federal Minister may take steps to collect the tax debt under provisions of the federal *Income Tax Act*, in taking collection action, the federal Minister is subject to any defences the appellant has under the British Columbia *Income Tax Act* and *Limitation Act*.

The appeal should therefore be allowed and a declaration issue that the Minister of National Revenue is prohibited from taking court action or statutory collection procedures to collect the tax debt of the appellant that is statute-barred, having regard to these reasons.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

- Crown Liability and Proceedings Act*, R.S.C., 1985, c. C-50 (as am. by S.C. 1990, c. 8, s. 21), s. 32 (as am. *idem*, s. 31).
Excise Tax Act, R.S.C. 1970, c. E-13.
Federal Court Act, R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10, s. 38.
Federal Court Act, R.S.C., 1985, c. F-7, ss. 18.1 (as enacted by S.C. 1990, c. 8, s. 5), 39 (as am. *idem*, s. 10), 50(1)(b).
Income Tax Act, R.S.B.C. 1996, c. 215.
Income Tax Act, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1, ss. 152(4) (as am. by S.C. 1998, c. 19, s. 181), 159(3) (as am. *idem*, s. 185), 222, 223(7)(b) (as am. *idem*, s. 224), 224 (as am. by S.C. 1994, c. 21, s. 101), 225(1),(5), 225.1 (as am. by S.C. 1994, c. 7, Sch. VIII, s. 131; 1998, c. 19, s. 225), 227(10) (as am. by S.C. 1998, c. 19, s. 226).
Interpretation Act, R.S.B.C. 1996, c. 238, s. 14.
Interpretation Act, R.S.C., 1985, c. I-21, s. 17.
Limitation Act, R.S.B.C. 1996, c. 266, ss. 1 "action", 3(5), 9(1).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

- M. (K.) v. M. (H.)*, [1992] 3 S.C.R. 6; (1992), 96 D.L.R. (4th) 289; 14 C.C.L.T. (2d) 1; 142 N.R. 321; 57 O.A.C. 321; *Slattery (Trustee of) v. Slattery*, [1993] 3 S.C.R. 430; (1993), 139 N.B.R. (2d) 246; 106 D.L.R. (4th) 212; 21 C.B.R. (3d) 161; [1993] 2 C.T.C. 243; 93 DTC 5443; 158 N.R. 341; *Nowegijick v. The Queen*, [1983] 1 S.C.R. 29; (1983), 144 D.L.R. (3d) 193; [1983] 2 C.N.L.R. 89; [1983] CTC 20; 83 DTC 5041; 46 N.R. 41; *E.H. Price Limited v. The Queen*, [1983] 2 F.C. 841; (1983), 147 D.L.R. (3d) 657; [1983] 6 W.W.R. 167; [1983] C.T.C. 289; 83 DTC 5288; 47 N.R. 312 (C.A.); *Berardinelli v. Ontario Housing Corp'n. et al.*, [1979] 1 S.C.R. 275; (1978), 90 D.L.R. (3d) 481; 8

Malgré qu'il se peut que la dette provinciale soit acquise par la Couronne fédérale et que le ministre fédéral puisse prendre des mesures pour recouvrer cette dette fiscale en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* fédérale, en prenant ces mesures de recouvrement, le ministre fédéral est assujéti à tous les moyens de défense que l'appellant peut faire valoir en vertu de la *Income Tax Act* et de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique.

L'appel est donc accueilli et une déclaration portant que le ministre du Revenu national ne peut intenter une action en justice ou prendre des mesures légales de recouvrement pour percevoir la dette fiscale de l'appellant qui est prescrite, compte tenu des présents motifs.

LOIS ET RÈGLEMENTS

- Income Tax Act*, R.S.B.C. 1996, ch. 215.
Interpretation Act, R.S.B.C. 1996, ch. 238, art. 14.
Limitation Act, R.S.B.C. 1996, ch. 266, art. 1 «action», 3(5), 9(1).
Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1, art. 152(4) (mod. par L.C. 1998, ch. 19, art. 181), 159(3) (mod., *idem*, art. 185), 222, 223(7)(b) (mod., *idem*, art. 224), 224 (mod. par L.C. 1994, ch. 21, art. 101), 225(1),(5), 225.1 (mod. par L.C. 1994, ch. 7, ann. VIII, art. 131; 1998, ch. 19, art. 225), 227(10) (mod. par L.C. 1998, ch. 19, art. 226).
Loi d'interprétation, L.R.C. (1985), ch. I-21, art. 17.
Loi sur la Cour fédérale, L.R.C. (1985), ch. F-7, art. 18.1 (édicte par L.C. 1990, ch. 8, art. 5), 39 (mod., *idem*, art. 10), 50(1)(b).
Loi sur la Cour fédérale, S.R.C. 1970 (2^e Supp.), ch. 10, art. 38.
Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif, L.R.C. (1985), ch. C-50 (mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 21), art. 32 (mod., *idem*, art. 31).
Loi sur la taxe d'accise, S.R.C. 1970, ch. E-13.

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS APPLIQUÉES:

- M. (K.) c. M. (H.)*, [1992] 3 R.C.S. 6; (1992), 96 D.L.R. (4th) 289; 14 C.C.L.T. (2d) 1; 142 N.R. 321; 57 O.A.C. 321; *Slattery (Syndic de) c. Slattery*, [1993] 3 R.C.S. 430; (1993), 139 N.B.R. (2d) 246; 106 D.L.R. (4th) 212; 21 C.B.R. (3d) 161; [1993] 2 C.T.C. 243; 93 DTC 5443; 158 N.R. 341; *Nowegijick c. La Reine*, [1983] 1 R.C.S. 29; (1983), 144 D.L.R. (3d) 193; [1983] 2 C.N.L.R. 89; [1983] CTC 20; 83 DTC 5041; 46 N.R. 41; *E.H. Price Limited c. La Reine*, [1983] 2 C.F. 841; (1983), 147 D.L.R. (3d) 657; [1983] 6 W.W.R. 167; [1983] C.T.C. 289; 83 DTC 5288; 47 N.R. 312 (C.A.); *Berardinelli c. Ontario Housing Corp'n. et autre*, [1979] 1 R.C.S. 275; (1978), 90 D.L.R. (3d) 481; 8 C.P.C. 100;

C.P.C. 100; 23 N.R. 298; *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia* (1980), 15 B.C.L.R. 38 (S.C.).

DISTINGUISHED:

Mark v. Canada (Minister of Fisheries and Oceans) (1991), 50 F.T.R. 157 (F.C.T.D.).

REFERRED TO:

Backman v. Canada, [2001] 1 S.C.R. 367; (2001), 196 D.L.R. (4th) 193; 2001 DTC 5149; *Continental Bank Leasing Corp. v. Canada*, [1998] 2 S.C.R. 298; (1998), 163 D.L.R. (4th) 385; [1998] 4 C.T.C. 119; 98 DTC 6505; 229 N.R. 58; *Domco Industries Ltd. v. Mannington Mills Inc.* (1990), 29 C.P.R. (3d) 481; 107 N.R. 198 (F.C.A.); *Willion v. Berkley* (1561), 1 Plowd. 223; 75 E.R. 339.

AUTHORS CITED

Mew, Graeme. The Law of Limitations, Toronto: Butterworths, 1991.
Sgayas, David et al. The Annotated 1995 Crown Liability and Proceedings Act, Scarborough, Ont.: Carswell, 1994.
Shorter Oxford English Dictionary, Vol. II, 3rd ed. Oxford: Clarendon Press, 1990 "proceeding".
 Sullivan, Ruth. *Driedger on the Construction of Statutes*, 3rd ed. Toronto: Butterworths, 1994
 Williams, Jeremy S. *Limitation of Actions in Canada*, 2nd ed. Toronto: Butterworths, 1980.

APPEAL from the Trial Division decision (*Markevich v. Canada*, [1999] 3 F.C. 28; (1999), 172 D.L.R. (4th) 164; 163 F.T.R. 209; 99 DTC 5136) dismissing the appellant's application for judicial review. Appeal allowed.

APPEARANCES:

Ian Worland for appellant.
Judith A. Bowers, Q.C. and *Carl C. Januszczak* for respondent.

SOLICITORS OF RECORD:

Douglas Symes & Brissenden, Vancouver, for appellant.
Deputy Attorney General of Canada for respondent.

23 N.R. 298; *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia* (1980), 15 B.C.L.R. 38 (C.S.).

DISTINCTION FAITE D'AVEC:

Mark c. Canada (Ministre des Pêches et Océans) (1991), 50 F.T.R. 157 (C.F. 1^{re} inst.).

DÉCISIONS CITÉES:

Backman c. Canada, [2001] 1 R.C.S. 367; (2001), 196 D.L.R. (4th) 193; 2001 DTC 5149; *Continental Bank Leasing Corp. c. Canada*, [1998] 2 R.C.S. 298; (1998), 163 D.L.R. (4th) 385; [1998] 4 C.T.C. 119; 98 DTC 6505; 229 N.R. 58; *Domco Industries Ltd. c. Mannington Mills Inc.* (1990), 29 C.P.R. (3d) 481; 107 N.R. 198 (C.A.F.); *Willion v. Berkley* (1561), 1 Plowd. 223; 75 E.R. 339.

DOCTRINE

Mew, Graeme. The Law of Limitations, Toronto: Butterworths, 1991.
Sgayas, David et al. The Annotated 1995 Crown Liability and Proceedings Act, Scarborough, Ont.: Carswell, 1994.
Shorter Oxford English Dictionary, Vol. II, 3rd ed. Oxford: Clarendon Press, 1990 «proceeding».
 Sullivan, Ruth. *Driedger on the Construction of Statutes*, 3rd ed. Toronto: Butterworths, 1994.
 Williams, Jeremy S. *Limitation of Actions in Canada*, 2nd ed. Toronto: Butterworths, 1980.

APPEL d'une décision de la Section de première instance (*Markevich c. Canada*, [1999] 3 C.F. 28; (1999), 172 D.L.R. (4th) 164; 163 F.T.R. 209; 99 DTC 5136) qui a rejeté la demande de contrôle judiciaire de l'appelant. Appel accueilli.

ONT COMPARU:

Ian Worland pour l'appelant.
Judith A. Bowers, c.r., et *Carl C. Januszczak* pour l'intimée.

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER:

Douglas Symes & Brissenden, Vancouver, pour l'appelant.
Le sous-procureur général du Canada pour l'intimée.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

ROTHSTEIN J.A.:

INTRODUCTION

[1] This is an appeal from a February 18, 1999 decision of the Trial Division (*Markevich v. Canada*, [1999] 3 F.C. 28) which denied the appellant's application for judicial review. The issue is whether provincial limitation laws may preclude the Crown from collecting a tax debt under the *Income Tax Act*, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1.

[2] The Motions Judge held that there was no limitation period that applied to the collection of tax payable under the *Income Tax Act*.

FACTS

[3] The appellant was at all times relevant to this appeal a resident of British Columbia. As of June 17, 1986, the appellant's total liability for federal and provincial income tax, interest and penalties, was \$234,136.04 arising from assessments in respect of his 1980-1985 taxation years. (The figure of \$234,136.04 appears on a June 17, 1986 notice of assessment and the parties both refer to this amount. The Motions Judge found that the appellant was assessed as owing \$267,437.61. This figure appears to be the amount owing as of June 9, 1997 excluding accrued interest.) Nothing was paid on this outstanding amount after 1986. In 1987, by "internal bookkeeping action" the indebtedness was written-off by Revenue Canada. The internal write-off did not forgive the tax debt or release the appellant. Nonetheless, from 1987 to 1998, Revenue Canada did not try to collect the written-off indebtedness. In years subsequent to 1986, on statements issued by Revenue Canada to the appellant, there was no indebtedness shown reflecting the 1986 balance.

[4] In August, 1996, a Revenue Canada collections officer who was assigned responsibility for the

Ce qui suit est la version française des motifs du jugement rendus par

LE JUGE ROTHSTEIN, J.C.A.:

INTRODUCTION

[1] Il s'agit d'un appel d'une décision rendue le 18 février 1999 par la Section de première instance (*Markevich c. Canada*, [1999] 3 C.F. 28) par laquelle la demande de contrôle judiciaire de l'appelant a été refusée. La question consiste à savoir si les lois provinciales relatives à la prescription peuvent empêcher la Couronne de recouvrer une dette fiscale visée par la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1.

[2] Le juge des requêtes a statué qu'aucun délai de prescription ne s'appliquait à la perception d'un impôt payable en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

LES FAITS

[3] Pendant toute la période pertinente quant au présent appel, l'appelant était un résident de la Colombie-Britannique. Au 17 juin 1986, l'obligation totale de l'appelant concernant l'impôt sur le revenu, l'intérêt et les pénalités, aux paliers fédéral et provincial, s'élevait à 234 136,04 \$, par suite des cotisations établies pour les années d'imposition 1980 à 1985. (La somme de 234 136,04 \$ figure dans un avis de cotisation en date du 17 juin 1986, et les deux parties se sont référées à cette somme. Le juge des requêtes a établi la dette fiscale de l'appelant à 267 437,61 \$. Ce chiffre semble être l'impôt dû au 9 juin 1997, exclusion faite des intérêts courus.) Rien n'a été payé de cet impôt en souffrance après 1986. En 1987, la dette a été radiée par Revenu Canada au moyen d'une «opération comptable interne». Cette radiation interne n'annulait pas la dette fiscale et ne libérait pas l'appelant. Néanmoins, de 1987 à 1998, Revenu Canada n'a pas essayé de percevoir la dette radiée. Dans les années postérieures à 1986, les relevés de compte envoyés par Revenu Canada à l'appelant n'indiquaient aucune dette représentant le solde de 1986.

[4] En août 1996, un agent de recouvrement de Revenu Canada à qui le compte d'impôt de l'appelant

appellant's tax account revived the appellant's written-off tax debt. On January 9, 1998, the appellant was advised that the Minister intended to take collection action for the full amount of his indebtedness.

[5] On January 15, 1998, Revenue Canada sent the appellant a letter attaching a statement of account with a balance as at January 13, 1998 of \$770,583.42, reflecting the amount owing as at June 17, 1986, assessments and reassessments for subsequent years, and accrued interest, less payments made by the appellant. It is not disputed that the payments made were not referable to the amount owing as at June 17, 1986 and accrued interest on that amount.

[6] The appellant was of the view that the collection procedures for the amount assessed as of June 17, 1986 (and indeed, up to 1990) were statute-barred. On February 17, 1998, he made an application to the Federal Court for judicial review of the January 15, 1998 letter (which the parties agree is a decision for the purposes of section 18.1 [as enacted by S.C. 1990, c. 8, s. 5] of the *Federal Court Act*, R.S.C., 1985, c. F-7), seeking a declaration that he was not indebted to the Minister in respect of his 1990 and preceding taxation years and prohibiting the Minister from taking any steps to collect tax debts for 1990 and prior years. It was that judicial review that was dismissed by the Trial Division Judge. It is an appeal from his dismissal of that judicial review which is now before this Court.

RATIONALES FOR LIMITATION LEGISLATION

[7] Statutes of limitations have been enacted by Parliament and all provincial legislatures. They are widespread and pervasive in all common law countries. In *M. (K.) v. M. (H.)*, [1992] 3 S.C.R. 6, at page 29, La Forest J. examines the underlying rationales for limitation legislation. The three rationales are: certainty, evidentiary and diligence. As to certainty, after a period of time, a new state of affairs comes to be recognized as the *status quo*. According to

avait été confié à rétablir la dette fiscale qui avait été radiée. Le 9 janvier 1998, l'appelant a été informé que le ministre avait l'intention de prendre des mesures de recouvrement pour le plein montant de sa dette.

[5] Le 15 janvier 1998, Revenu Canada a envoyé à l'appelant une lettre à laquelle était joint un relevé de compte indiquant un solde, au 13 janvier 1998, de 770 583,42 \$, représentant le montant dû au 17 juin 1986, les cotisations et nouvelles cotisations établies pour les années subséquentes, ainsi que les intérêts courus, moins les versements effectués par l'appelant. Il n'est pas contesté que les versements faits ne se rapportaient ni au montant dû au 17 juin 1986 ni aux intérêts courus sur cette somme.

[6] L'appelant est d'avis qu'il y a prescription pour ce qui est du recouvrement de l'impôt qu'il était censé devoir au 17 juin 1986 (et en fait jusqu'en 1990). Le 17 février 1998, il a déposé une demande de contrôle judiciaire à la Cour fédérale concernant la lettre du 15 janvier 1998 (les parties conviennent que cette lettre constitue une décision pour les fins de l'article 18.1 [édicte par L.C. 1990, ch. 8, art. 5] de la *Loi sur la Cour fédérale*, L.R.C. (1985), ch. F-7), afin de faire déclarer qu'il n'avait pas d'obligation envers le ministre concernant son année d'imposition 1990 et les années antérieures, et d'empêcher le ministre de prendre d'autres mesures pour recouvrer les dettes fiscales de 1990 et des années antérieures. C'est ce recours en contrôle judiciaire qui a été rejeté par le juge de la Section de première instance. La présente Cour est maintenant saisie d'un appel de ce rejet du recours en contrôle judiciaire.

JUSTIFICATIONS DES LOIS SUR LA PRESCRIPTION

[7] Des lois sur la prescription ont été adoptées par le parlement fédéral et toutes les législatures provinciales. Elles sont omniprésentes et de très large portée dans tous les pays de common law. Dans l'arrêt *M. (K.) c. M. (H.)*, [1992] 3 R.C.S. 6, à la page 29, le juge La Forest examine les justifications sous-jacentes de ces lois sur la prescription. Ce sont: la certitude, la preuve et la diligence. Pour ce qui est de la certitude, après un certain temps, la nouvelle

J. S. Williams, *Limitation of Actions in Canada*, 2nd ed. (Toronto: Butterworths, 1980), at page 4, after some time period, allowing a claim to be brought will create a fresh injury rather than redress the old injury. The second rationale concerns the problem of stale evidence. Witnesses may become forgetful or die. Documents may be lost or destroyed. Finally, statutes of limitations are an incentive for plaintiffs to act diligently and not sleep on their rights.

[8] A few other aspects of limitation legislation might be usefully mentioned here. First, limitations are creatures of statute. Unless provided for by statute, no limitation will apply. (However, *laches*, a delay that is unreasonable and prejudicial to a defendant, may deprive a plaintiff of success in an equitable claim.) Second, some limitation statutes contain a default provision which imposes a limitation period in cases not otherwise specified in the statute. Third, while, historically, the Crown was not bound by statutes of limitations, in modern times, legislatures have made limitation acts binding on the Crown. Fourth, subject to specific provisions of the relevant limitation statutes, an acknowledgment of an indebtedness or part payment starts time running afresh. Therefore, only truly dormant claims will likely be caught by limitation legislation. Fifth, statutes of limitations apply to judgments. If the limitation period applicable to judgments expires, collection action to enforce the judgment is barred. The same reason for limitation periods applicable to the commencement of actions applies to collection action on judgments, i.e. certainty, not reviving old judgments after a new *status quo* has been recognized, stale evidence, for example, old evidence of amounts that have or have not been paid and what balance is outstanding, and diligence, that is, taking collection action on the judgment in a timely fashion.

situation est reconnue comme étant le statu quo. Selon J. S. Williams, *Limitation of Actions in Canada*, 2^e éd. (Toronto: Butterworths, 1980), à la page 4, après une certaine période, autoriser le dépôt d'une réclamation créerait un nouveau préjudice plutôt que de réparer l'ancien. La deuxième justification concerne le problème de la preuve périmée. Les témoins peuvent oublier ou même mourir. Des documents peuvent être perdus ou détruits. Finalement, les lois sur la prescription incitent les demandeurs à agir avec diligence et ne pas tarder à faire valoir leurs droits.

[8] Il pourrait être utile de mentionner ici quelques autres aspects du droit de la prescription. Tout d'abord, la prescription est une création de la loi. À moins d'être expressément prévue dans une loi, elle ne s'applique pas. (Toutefois, un retard indu (*laches*), c'est-à-dire un retard déraisonnable et préjudiciable à la partie défenderesse peut empêcher une partie demanderesse d'avoir gain de cause dans une réclamation en *equity*.) Deuxièmement, certaines lois sur la prescription renferment une disposition qui impose par défaut un délai de prescription pour les cas qui ne sont pas autrement prévus. Troisièmement, bien qu'historiquement la Couronne ne soit pas liée par les lois sur la prescription, les législatures modernes ont adopté des lois qui lient la Couronne. Quatrièmement, sous réserve des dispositions précises des lois pertinentes en matière de prescription, la reconnaissance d'une dette ou le paiement partiel ramène la computation du délai à zéro. Par conséquent, ce ne sont que les réclamations véritablement inactives qui sont susceptibles de tomber sous le coup des lois sur la prescription. Cinquièmement, les lois en matière de prescription s'appliquent aux jugements. Si le délai de prescription applicable au jugement expire, il est impossible de prendre des mesures de recouvrement pour exécuter un jugement. Les mêmes raisons invoquées pour établir un délai de prescription touchant le dépôt des actions s'appliquent aux mesures de recouvrement en exécution des jugements, c'est-à-dire la certitude, soit l'impossibilité de rétablir d'anciens jugements après qu'un nouveau statu quo a été reconnu, des éléments de preuve périmés, par exemple, une ancienne preuve de montants payés ou non et de solde dû, et enfin la diligence, c'est-à-dire l'obligation de prendre des mesures de recouvrement en exécution du jugement le plus rapidement possible.

[9] I bear in mind these considerations in addressing the issues in this appeal.

SUMMARY OF THE APPELLANT'S CASE

[10] The appellant relies on section 222 of the *Income Tax Act* and section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act*, R.S.C., 1985, c. C-50 [as amended by S.C. 1990, c. 8, ss. 21, 31], and the *Limitation Act*, R.S.B.C. 1996, c. 266. The relevant provisions read as follows:

[11] Section 222 of the *Income Tax Act* provides:

222. All taxes, interest, penalties, costs and other amounts payable under this Act are debts due to Her Majesty and recoverable as such in the Federal Court or any other court of competent jurisdiction or in any other manner provided by this Act. [Underlining added.]

Subsection 225.1(1) [as am. by S.C. 1994, c. 7, Sch. VIII, s. 131; 1998, c. 19, s. 225] states in relevant part:

225.1 (1) Where a taxpayer is liable for the payment of an amount assessed under this Act other than . . . the Minister shall not, for the purpose of collecting the amount until after the day that is 90 days after the day of the mailing of the notice of assessment.

Section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* provides:

32. Except as otherwise provided in this Act or in any other Act of Parliament, the laws relating to prescription and the limitation of actions in force in a province between subject and subject apply to any proceedings by or against the Crown in respect of any cause of action arising in that province, and proceedings by or against the Crown in respect of a cause of action arising otherwise than in a province shall be taken within six years after the cause of action arose. [Underlining added.]

Section 1 of the British Columbia *Limitation Act* defines action as:

1 . . .

[9] Dans mon analyse des questions soulevées dans le présent appel, je garderai ces considérations à l'esprit.

RÉSUMÉ DE LA THÈSE DE L'APPELANT

[10] L'appelant s'appuie sur l'article 222 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et sur l'article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif*, L.R.C. (1985), ch. C-50 [mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 21, 31] et la *Limitation Act*, R.S.B.C. 1996, ch. 266. Les dispositions pertinentes sont rédigées dans les termes suivants:

[11] L'article 222 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit ce qui suit:

222. Tous les impôts, intérêts, pénalités, frais et autres montants payables en vertu de la présente loi sont des dettes envers Sa Majesté et recouvrables comme telles devant la Cour fédérale ou devant tout autre tribunal compétent, ou de toute autre manière prévue par la présente loi. [Soulignement ajouté.]

Le paragraphe 225.1(1) [mod. par L.C. 1998, ch. 19, art. 225] dispose en partie ce qui suit:

225.1 (1) Dans le cas où un contribuable est redevable du montant d'une cotisation établie en vertu de la présente loi, exception faite [. . .], le ministre, pour recouvrer le montant impayé, ne peut, avant le lendemain du 90^e jour suivant la date de mise à la poste de l'avis de cotisation.

L'article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif* est rédigé dans les termes suivants:

32. Sauf disposition contraire de la présente loi ou de toute autre loi fédérale, les règles de droit en matière de prescription qui, dans une province, régissent les rapports entre particuliers s'appliquent lors des poursuites auxquelles l'État est partie pour tout fait générateur survenu dans la province. Lorsque ce dernier survient ailleurs que dans une province, la procédure se prescrit par six ans. [Soulignement ajouté.]

L'article premier de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique définit action dans les termes suivants:

[TRANSDUCTION]
1 [. . .]

“**action**” includes any proceeding in a court and any exercise of a self help remedy;

«**action**» s’entend également de toute procédure judiciaire et de l’exercice de toute voie de droit extrajudiciaire;

Subsection 3(5) of the *Limitation Act* provides:

Le paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* prévoit ce qui suit:

3 (1) . . .

[TRADUCTION]

3 (1) [. . .]

(5) Any other action not specifically provided for in this Act or any other Act may not be brought after the expiration of 6 years after the date on which the right to do so arose.

(5) Toute autre action qui n’est pas expressément prévue dans la présente loi ou une autre loi, se prescrit par six ans à compter de la date où prend naissance le droit d’agir en justice.

[12] Under section 222, accounts payable under the *Income Tax Act* are debts due to Her Majesty. The appellant says that under subsection 225.1(1), the Minister’s right to collect the amount assessed as of June 17, 1986 commenced on September 16, 1986, the day after the day that is 90 days after the mailing of the appellant’s June 17, 1986 notice of assessment. By the combined application of section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* and subsection 3(5) of the British Columbia *Limitation Act*, the appellant says the Minister was statute-barred after September 16, 1992 from enforcing collection of the tax debt.

[12] Aux termes de l’article 222, les comptes payables en vertu de la *Loi de l’impôt sur le revenu* sont des dettes envers Sa Majesté. L’appelant prétend qu’en vertu du paragraphe 225.1(1), le droit du ministre de percevoir les cotisations établies en date du 17 juin 1986 a pris naissance le 16 septembre 1986, soit le lendemain du 90^e jour suivant la mise à la poste de l’avis de cotisation en date du 17 juin 1986. Par l’application combinée de l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif* et du paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique, l’appelant soutient qu’après le 16 septembre 1992, le ministre ne pouvait plus prendre de mesures pour recouvrer sa dette fiscale, parce que celle-ci était prescrite.

DECISION OF THE MOTIONS JUDGE

DÉCISION DU JUGE DES REQUÊTES

[13] The Motions Judge found that section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* did not apply to statutory collection procedures under the *Income Tax Act*, i.e. non-court procedures such as a requirement to pay or a seizure and sale of chattels: first, because proceedings under section 32 do not include statutory collection procedures; and second, even if proceedings in section 32 included statutory collection procedures, the *Income Tax Act* is a complete code which provides for no limitation periods in respect of any collection procedures.

[13] Le juge des requêtes a statué que l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif* ne s’appliquait pas aux mesures de recouvrement prévues dans la *Loi de l’impôt sur le revenu*, c’est-à-dire aux procédures extrajudiciaires, par exemple une sommation de payer ou une saisie et une vente de biens meubles: tout d’abord, parce que les poursuites visées à l’article 32 n’incluent pas les méthodes légales de recouvrement; deuxièmement, même si les poursuites visées à l’article 32 incluaient ces méthodes légales de recouvrement, la *Loi de l’impôt sur le revenu* est un code complet qui ne prévoit aucun délai de prescription relativement aux mesures de recouvrement.

THE CONCLUSION OF THIS COURT

LA CONCLUSION DE LA PRÉSENTE COUR

[14] I must respectfully disagree with the Motions Judge on both considerations. In my view, the *Income*

[14] En toute déférence, je ne partage pas l’avis du juge des requêtes sur ces deux points. À mon avis, la

Tax Act is not a complete code with respect to limitation provisions pertaining to tax debts, and the statutory collection procedures under the *Income Tax Act* are “proceedings” within the meaning of that term in section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act*. It follows that the limitation provisions provided in section 32 are applicable to court and statutory collection procedures. In this case, the relevant limitation provision is subsection 3(5) of the British Columbia *Limitation Act*. As it covers self help remedies, it applies to both court and statutory collection procedures under the *Income Tax Act*. As a result, in 1998, the Minister was statute-barred from enforcing collection of the appellant’s 1986 tax debt.

Loi de l’impôt sur le revenu n’est pas un code complet relativement aux dispositions en matière de prescription applicables aux dettes fiscales, et les mesures légales de recouvrement prévues dans la *Loi de l’impôt sur le revenu* sont des «poursuites» au sens de l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif*. Il s’ensuit que les dispositions en matière de prescription prévues à l’article 32 sont applicables aux poursuites judiciaires et aux méthodes légales de recouvrement. En l’espèce, la disposition pertinente en matière de prescription est le paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique. Comme celle-ci couvre l’exercice de toute voie de droit extrajudiciaire, elle s’applique à la fois aux poursuites judiciaires et aux mesures de recouvrement prévues dans la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Par conséquent, en 1998, le ministre ne pouvait plus exiger le remboursement de la dette fiscale de l’appelant remontant à 1986, parce que celle-ci était prescrite.

THE COMPLETE CODE ARGUMENT

The Literal Approach

[15] There are no words excluding limitation periods in the collection provisions of the *Income Tax Act*. The learned Motions Judge found a complete code by inference. At paragraph 42, he stated:

I am satisfied that, given the complex and unique nature of the statutory scheme for the levying and collection of income tax, it is a clear inference from the statutory provisions to which I have referred that Parliament has “otherwise provided” for prescription, and that section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* accordingly does not apply to the collection of a debt arising under section 222 of the *Income Tax Act*.

I am unable to draw the same inference as the Motions Judge.

[16] Parliament has dealt with limitation periods in the *Income Tax Act* in three ways. One is to explicitly provide for limitations. A second is to exclude the application of limitation periods by words such as “at any time”. A third is by silence as to limitation

LE MOYEN FONDÉ SUR L’EXISTENCE D’UN CODE COMPLET

La méthode de l’interprétation littérale

[15] Les dispositions de la *Loi de l’impôt sur le revenu* relatives au recouvrement n’excluent pas expressément les délais de prescription. Le juge des requêtes a conclu par inférence à l’existence d’un code complet. Au paragraphe 42, il déclare ceci:

Étant donné la nature complexe et singulière du régime légal d’établissement et de perception de l’impôt sur le revenu, on peut conclure sans peine des dispositions susmentionnées que le législateur a pris des «dispositions contraires» de prescription légale, et que l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif* ne s’applique pas au recouvrement de la dette fiscale visé à l’article 222 de la *Loi de l’impôt sur le revenu*.

Je suis incapable de tirer la même inférence que le juge des requêtes.

[16] Le législateur a traité des délais de prescription dans la *Loi de l’impôt sur le revenu* de trois façons. Premièrement, il a explicitement prévu des délais de prescription. Deuxièmement, il a exclu l’application des délais de prescription en utilisant des expressions

periods, as is the case with the collection provisions of the Act. In a statute where limitation periods are expressly addressed in some situations and not others, I think it is wrong in principle to infer from silence that no limitation period was intended. The correct inference is that Parliament intended the question of limitations to be governed by laws of general application.

[17] Section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* is a law of general application. It applies unless its application would conflict with another Act of Parliament. The enactment of section 32 indicates that Parliament knew that many of its Acts did not provide for limitation periods internally. It appears that Parliament's intention was that section 32 was to apply on a residual basis when Acts of Parliament were silent on the issue of limitations.

[18] There is no obvious reason why section 32 would not apply to the *Income Tax Act* in situations in which the *Income Tax Act* does not provide for its own limitation period. I therefore conclude that the *Income Tax Act* is not a complete code in so far as limitations are concerned and that section 32 applies when the *Income Tax Act* is silent on the issue.

[19] The extent to which section 32 applies will depend upon whether any specific collection procedures in the *Income Tax Act* are "proceedings by . . . the Crown in respect of any cause of action" as these words are used in section 32. I address this issue subsequently.

comme «en tout temps»*. Troisièmement, il est resté silencieux sur la question, comme c'est le cas des dispositions de la Loi relatives au recouvrement. Dans une loi où des délais de prescription sont expressément établis dans certaines situations et non dans d'autres, je crois qu'il s'agit d'une erreur de principe que d'inférer du silence du législateur qu'il n'avait pas l'intention d'établir de délai de prescription. La conclusion exacte qu'il faut en tirer, c'est que le législateur a voulu que la question des délais de prescription soit régie par les lois d'application générale.

[17] L'article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif* est une règle de droit d'application générale. Elle s'applique sauf dans les cas où elle entre en conflit avec une autre loi fédérale. L'adoption de l'article 32 indique que le législateur savait que bon nombre de ses lois ne prévoyaient pas en elles-mêmes de délai de prescription. Il semble donc que le législateur ait eu l'intention que l'article 32 s'appliquât par défaut quand les lois fédérales étaient silencieuses sur la question de la prescription.

[18] Aucune raison évidente ne peut justifier que l'article 32 ne s'applique pas à la *Loi de l'impôt sur le revenu* dans les situations où cette Loi ne prévoit pas de délai de prescription. Je conclus donc que la *Loi de l'impôt sur le revenu* n'est pas un code complet pour ce qui concerne les délais de prescription et que l'article 32 s'applique lorsque la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne traite pas de la question.

[19] L'article 32 s'applique dans la mesure où les méthodes de recouvrement prévues par la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont «des poursuites auxquelles l'État est partie pour tout fait générateur» selon le sens donné à ces mots à l'article 32. Je reviendrai plus tard sur cette question.

*N.D.T. «En tout temps» est la version française de «at any time» à l'art. 227(10) [mod. par L.C. 1998, ch. 19, art. 226]. La version française de cette expression dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* a pris diverses formes au cours des ans.

Difficulties with the Inferential Approach

[20] It has been suggested that one may infer from section 225.1 that Parliament intended no limitation period to apply to tax collection. I do not agree. Section 225.1 creates a statutory stay pending objection or appeal during which the Minister is prohibited from taking collection action. As with other statutes which provide for stays of execution of a judgment pending appeal, Parliament's intention is to protect the individual from the adverse effects of the judgment until it is finally determined if the government's position is well founded.

[21] On the other hand, limitations are justified by the rationales of certainty, timeliness of evidence, and diligence. In my opinion, these two issues are independent. The enactment of a statutory stay which specifies when collection action may commence, cannot logically support the inference that Parliament considered that no limitation period should apply to that collection action.

[22] On the contrary, when Parliament has intended that there be no limitation period applicable in the *Income Tax Act*, it has expressly used the term "at any time". For example, under the circumstances contemplated by subsections 152(4) [as am. by S.C. 1998, c. 19, s. 181], 159(3) [as am. *idem*, s. 185] and 227(10) [as am. *idem*, s. 226], the Minister has the power to assess "at any time". By contrast, the collection provisions do not include the words "at any time" or another word formula to similar effect. Parliament has put its mind to the limitation question in the *Income Tax Act* and when it intends there to be no limitation period, it has so stated. In view of the enactment of section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act*, Parliament's omission of words such as "at any time" with respect to the collection provisions of the *Income Tax Act* indicates that Parliament did not intend that collection procedures could be taken indefinitely, but rather, that they be subject to section 32.

Les difficultés posées par la règle d'interprétation par inférence

[20] On a laissé entendre que l'on pouvait inférer de l'article 225.1 que le législateur n'avait pas eu l'intention qu'un délai de prescription s'applique à la perception de l'impôt. Je ne partage pas cet avis. L'article 225.1 crée un sursis légal en attendant le règlement de l'opposition ou de l'appel pendant lequel le ministre ne peut prendre aucune mesure de recouvrement. Comme dans le cas d'autres lois qui prévoient un sursis à l'exécution d'un jugement en attendant le règlement de l'appel, le législateur avait l'intention de protéger le particulier des effets défavorables du jugement jusqu'à ce qu'il soit décidé définitivement que la position du gouvernement est bien fondée.

[21] Par ailleurs, les délais de prescription sont justifiés par les critères de la certitude, de la non-péremption de la preuve et de la diligence. À mon avis, ces deux questions sont indépendantes. L'adoption d'un sursis légal qui précise à quel moment les mesures de recouvrement peuvent être prises ne peut logiquement appuyer l'inférence que le législateur avait l'intention de n'appliquer aucun délai de prescription à ces mesures de recouvrement.

[22] Au contraire, quand le législateur a eu l'intention de ne fixer aucun délai de prescription pour une mesure prévue par la *Loi de l'impôt sur le revenu*, il a expressément utilisé l'expression «en tout temps». Par exemple, dans les situations prévues aux paragraphes 152(4) [mod. par L.C. 1998, ch. 19, art. 181], 159(3) [mod., *idem*, art. 185] et 227(10) [mod., *idem*, art. 226], le ministre a le pouvoir d'établir une cotisation «en tout temps». Par contraste, les dispositions relatives au recouvrement n'incluent pas l'expression «en tout temps» non plus qu'une autre formule au même effet. Le législateur a réfléchi à la question de la prescription relativement à la *Loi de l'impôt sur le revenu* et quand il souhaite qu'aucun délai de prescription ne s'applique, il le dit clairement. Compte tenu de l'article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif*, la non-utilisation par le législateur d'une expression comme «en tout temps» pour ce qui concerne les dispositions de recouvrement dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*

[23] At least with respect to the bringing of a court action, in the absence of words to the contrary, there is a presumption that limitation of actions legislation will apply.

[24] The Motions Judge found that the *Income Tax Act* is a complete code not subject to the imposition of general legal principles, rules or remedies.

[25] I agree with the Motions Judge to the extent that a taxing statute may exclude application of general legal principles, rules and remedies. However, I think for it to do so, there must be express language or a necessary implication to that effect. For example, the *Income Tax Act* does stipulate how a taxpayer is to challenge an assessment and specifies the procedures and time limits applicable to such challenges.

[26] On the other hand, assessments under the *Income Tax Act* often involve the application of the provisions of other statutes or common law principles. For example, the Supreme Court of Canada has written extensively on the principles of partnership law as they apply to assessments under the *Income Tax Act*. (See *Backman v. Canada*, [2001] 1 S.C.R. 367 and *Continental Bank Leasing Corp. v. Canada*, [1998] 2 S.C.R. 298.) And if the Minister takes court action to recover a tax debt, he is certainly subject to the applicable rules of Court. Under paragraph 223(7)(b) [as am. by S.C. 1998, c. 19, s. 224], the *Income Tax Act* provides for proceedings to be taken to retain the effectiveness of the filing, registration or other recording of a tax debt memorial in a provincial registry, thereby incorporating by reference, provincial laws in respect of the limitations applicable to such filings, registrations or recordings. I am therefore unable to agree with the learned Motions Judge that, in the absence of express language or a necessary implication, general legal principles, rules and regulations, and in particular section 32 of the *Crown*

indique qu'il n'avait pas l'intention que des mesures de recouvrement puissent être prises indéfiniment, mais plutôt qu'elles soient assujetties à l'article 32.

[23] Pour ce qui a trait au dépôt d'une action en justice, à tout le moins, en l'absence de mots à l'effet contraire, il y a présomption que les lois en matière de prescription des actions s'appliqueront.

[24] Le juge des requêtes a conclu que la *Loi de l'impôt sur le revenu* est un code complet non assujetti aux principes, règles ou moyens de recours d'application générale.

[25] Je conviens avec le juge des requêtes qu'une loi fiscale peut exclure l'application de principes, de règles et de moyens de recours d'application générale. Toutefois, pour que tel soit le cas, je pense qu'il doit y avoir des dispositions expresses à cet effet ou que cette conclusion s'impose. Par exemple, la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit expressément la façon dont un contribuable doit contester une cotisation et précise les formalités et les délais qui s'appliquent à ce genre de contestation.

[26] Par ailleurs, les cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* entraînent souvent l'application de dispositions d'autres lois ou de principes de common law. Par exemple, la Cour suprême du Canada s'est exprimée longuement sur les principes du droit relatif aux sociétés en nom collectif et leur application aux cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Voir *Backman c. Canada*, [2001] 1 R.C.S. 367 et *Continental Bank Leasing Corp. c. Canada*, [1998] 2 R.C.S. 298.) Et si le ministre intente une action en justice pour recouvrer une dette fiscale, il est certainement assujetti aux règles applicables de la Cour. En vertu de l'alinéa 223(7)b) [mod. par L.C. 1998, ch. 19, art. 224] la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit la procédure à suivre pour conserver l'effet de la production, de l'enregistrement ou autre inscription de l'extrait relatif à une dette fiscale dans un bureau d'enregistrement provincial, incorporant ainsi par renvoi les lois provinciales traitant des délais applicables à ces productions, enregistrements ou inscriptions. Je ne peux donc partager l'avis du juge des requêtes selon

Liability and Proceedings Act, are not applicable to the collection procedures in the *Income Tax Act*.

[27] The Motions Judge observed that the appellant had some difficulty in proving any serious prejudice if a limitation period did not apply. I do not think proof of prejudice to the taxpayer is a relevant consideration in determining whether limitation periods apply. Limitation provisions either apply to the facts or they do not. Prejudice is not a relevant consideration unless the limitation statute so states.

[28] Finally, the Motions Judge also noted that importing general limitation periods would cause difficulties related to the fair and efficient collection of tax arrears. The record discloses no evidence on that point. Difficulties related to the fairness and efficiency of the collection of tax arrears by importing limitation provisions to the collection provisions of the *Income Tax Act* are not relevant. The question is whether the Crown may pursue collection of tax debts indefinitely. This is a matter of statutory interpretation. It has been and always is open to Parliament to expressly provide that no limitation period or a specified limitation period should apply to the collection provisions in the *Income Tax Act* if it thinks fairness and efficiency so require.

[29] The Minister argued that if the collection of tax debts was made subject to limitation periods, different limitation periods could apply in different provinces and to different elements of a taxpayer's assessment depending upon whether they were appealed. I acknowledge the Minister's concerns. It may even be that in some provinces, where the limitation statute

lequel, en l'absence d'une disposition expresse ou d'une conclusion qui s'impose, les principes, les règles et les moyens de recours d'application générale, et en particulier l'article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif*, ne s'appliquent pas aux méthodes de recouvrement prévues dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

[27] Le juge des requêtes a fait observer que l'appellant avait eu certaines difficultés à prouver qu'il subirait un préjudice grave si aucun délai de prescription ne s'appliquait. Je ne crois pas que la preuve du préjudice subi par le contribuable soit une considération pertinente pour déterminer si un délai de prescription s'applique. Les dispositions en matière de prescription s'appliquent aux faits ou elles ne s'y appliquent pas. Un préjudice n'est pas une considération pertinente à moins que la loi sur la prescription le prévoit.

[28] Finalement, le juge des requêtes a également signalé que l'adoption des délais de prescription d'application générale causerait des difficultés quant au recouvrement équitable et efficace des arriérés d'impôt. Le dossier ne renferme aucune preuve à cet égard. Les difficultés ayant trait à l'équité et à l'efficacité du recouvrement des arriérés d'impôt découlant de l'intégration des dispositions en matière de prescription aux dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* relatives au recouvrement ne sont pas pertinentes. La question est de savoir si la Couronne peut prendre indéfiniment des mesures pour percevoir une dette fiscale. Il s'agit là d'une question d'interprétation des lois. Il est et il a toujours été loisible au législateur de prévoir expressément qu'aucun délai de prescription ne s'applique aux dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* relatives au recouvrement, ou alors de fixer un délai de prescription précis à cet effet, s'il estime que l'équité et l'efficacité l'exigent.

[29] Le ministre a fait valoir que si la perception des dettes fiscales était assujettie à des délais de prescription, différents délais pourraient s'appliquer selon la province ainsi qu'à différents éléments de la cotisation selon que ceux-ci feraient l'objet d'un appel. Je prends acte des préoccupations du ministre. Il se peut même que, dans certaines provinces où la loi sur la prescrip-

does not provide for limitations for tax debts, either specifically or by a default provision such as subsection 3(5) of the British Columbia *Limitation Act*, there may be no limitation period applicable. Be that as it may, if administrative difficulties arise because of this, I can only reiterate that it is open to Parliament to amend the *Income Tax Act* to effect the result it considers appropriate.

[30] For these reasons, I conclude that the *Income Tax Act* does not constitute a complete code with respect to limitation periods. Accordingly, section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* will apply if procedures to collect tax debts are “proceedings by . . . the Crown in respect of any cause of action . . .”.

ARE STATUTORY COLLECTION PROCEDURES “PROCEEDINGS BY . . . THE CROWN IN RESPECT OF ANY CAUSE OF ACTION”?

[31] Once the complete code theory is set aside, the parties and the learned Motions Judge all agree that court action by the Minister to collect a tax debt is subject to the applicable limitation period provided by section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act*. The only issue then is whether the term “proceedings” as used in section 32, applies to the non-court or statutory collection procedures under the *Income Tax Act*. If so, they will be subject to the same limitation provisions as court collection procedures.

[32] My analysis of this issue involves seven considerations:

1. the words of section 32;
2. prior interpretation of the term “proceedings”;
3. the legislative history of section 32;

tion ne prévoit pas de délai de prescription pour les dettes fiscales, soit expressément, soit par une disposition d’application par défaut comme le paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique, aucun délai de prescription ne soit applicable. Quoi qu’il en soit, si cette situation engendre des difficultés administratives, je ne peux que réitérer qu’il est loisible au législateur de modifier la *Loi de l’impôt sur le revenu* pour parvenir au résultat qu’il juge approprié.

[30] Pour ces motifs, je conclus que la *Loi de l’impôt sur le revenu* ne constitue pas un code en soi relativement aux délais de prescription. Par conséquent, l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif* s’applique si les méthodes utilisées pour percevoir des dettes fiscales sont des «poursuites auxquelles l’État est partie pour tout fait générateur».

LES MÉTHODES LÉGALES DE RECOUVREMENT SONT-ELLES DES «POURSUITES AUXQUELLES L’ÉTAT EST PARTIE POUR TOUT FAIT GÉNÉRATEUR»?

[31] Une fois exclue la théorie du code complet, les parties et le juge des requêtes ont tous convenu qu’une action en justice intentée par le ministre pour recouvrer une dette fiscale est assujettie au délai de prescription prévu par l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif*. La seule question qu’il reste à régler est donc de savoir si le terme «poursuites» utilisé à l’article 32 s’applique aux méthodes de recouvrement extrajudiciaires ou légales prévues dans la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Si tel est le cas, elles seront assujetties aux mêmes dispositions en matière de prescription que l’action en recouvrement.

[32] J’analyserai cette question en examinant les sept points suivants:

1. le libellé de l’article 32;
2. l’interprétation qui a été donnée dans le passé au terme «proceedings»;
3. l’historique législatif de l’article 32;

4. incongruity of section 32 not applying to statutory collection procedures;
5. context of Part II of the *Crown Liability and Proceedings Act*;
6. the French version of section 32; and
7. pleading limitations as a defence in litigation.

The Words of Section 32

[33] The words at issue in section 32 are “proceedings by or against the Crown in respect of any cause of action”. I have no difficulty rejecting the appellant’s opening argument that the word “proceedings” is to be interpreted without regard to the words “in respect of any cause of action”. The word “proceedings” must be read together with the words that modify it.

[34] Nonetheless, I am not satisfied “proceedings . . . in respect of any cause of action” necessarily only refer to court proceedings.

[35] The term “proceedings” is one of broad scope. While in a legal context, the term “proceedings” will usually relate to a court action or steps taken under a court order, it may also include “any legal action or process” (*Shorter Oxford Dictionary*, Vol. II 3rd ed. Oxford: Clarendon Press, 1990). A requirement to pay under section 224 [as am. by S.C. 1994, c. 21, s. 101] is analogous to a garnishing order issued by a court. Failure to honour a requirement to pay may result in an assessment under the *Income Tax Act*. Seizure and sale of chattels under subsection 225(1) is a provision closely parallel to a writ of execution issued by a court. Parliament has empowered the Minister to take enforceable collection action without the necessity of first obtaining a judgment in Court. These procedures are legal processes.

4. l’incongruité de ne pas appliquer l’article 32 aux méthodes légales de perception;
5. le contexte de la partie II de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif*;
6. la version française de l’article 32;
7. l’utilisation d’un délai de prescription comme moyen de défense dans un litige.

Le libellé de l’article 32

[33] L’expression en cause à l’article 32 est la suivante: «*proceedings by or against the Crown in respect of any cause of action*». Je n’ai aucune difficulté à rejeter l’argument invoqué en premier lieu par l’appelant selon lequel le terme «*proceedings*» («pour-suites») doit être interprété sans égard aux mots «*in respect of any cause of action*». Le terme «*proceedings*» doit être lu de concert avec les mots qui le qualifient.

[34] Néanmoins, je ne suis pas convaincu que l’expression «*proceedings . . . in respect of any cause of action*» ne fasse nécessairement référence qu’à une action en justice.

[35] Le terme «*proceedings*» a une très large portée. Bien que, dans un contexte juridique, ce terme fasse habituellement référence à une action en justice ou à des mesures prises par suite d’une ordonnance judiciaire, il peut également inclure [TRADUCTION] «toute action ou procédure légale» (*Shorter Oxford Dictionary*, vol. II, 3^e éd. Oxford: Clarendon Press, 1990). Une sommation de payer en vertu de l’article 224 [mod. par L.C. 1994, ch. 21, art. 101] est analogue à une ordonnance de saisie-arrêt rendue par une cour. L’omission de se conformer à une sommation de payer peut entraîner l’établissement d’une cotisation en vertu de la *Loi de l’impôt sur le revenu*. La saisie et la vente de biens meubles prévue au paragraphe 225(1) est une disposition similaire à un bref d’exécution délivré par un tribunal. Le législateur a donné au ministre le pouvoir de prendre des mesures de recouvrement exécutoires sans qu’il lui soit nécessaire d’obtenir d’abord un jugement de la Cour. Ces procédures sont des voies de droit.

[36] The words “in respect of” are words of the widest scope connecting two related subject matters. In *Slattery (Trustee Of) v. Slattery*, [1993] 3 S.C.R. 430, Iacobucci J., for the majority, refers to the words “in respect of” as they were previously considered by the Supreme Court in *Nowegijick v. The Queen*, [1983] 1 S.C.R. 29. He states at page 445:

The phrase “in respect of” was considered by this Court in *Nowegijick v. The Queen*, [1983] 1 S.C.R. 29, at p. 39:

The words “in respect of” are, in my opinion, words of the widest possible scope. They import such meanings as “in relation to”, “with reference to” or “in connection with”. The phrase “in respect of” is probably the widest of any expression intended to convey some connection between two related subject matters. [Emphasis in original.]

Thus, the words “proceedings . . . in respect of any cause of action” simply mean that the proceedings contemplated have some connection to a cause of action.

[37] A cause of action is a state of facts that would support the commencement of a court action. See *Domco Industries Ltd. v. Mannington Mills Inc.* (1990), 29 C.P.R. (3d) 481 (F.C.A.), at page 496. In this case, those facts are the existence of a tax debt and the expiry of the delay period entitling the Minister to take collection action.

[38] In summary:

1. “Proceedings” include a legal process that need not be a court process.
2. A cause of action is the existence of a state of facts that support the commencement of a court action under the *Income Tax Act*. The existence of a tax debt and the expiry of the delay period are the facts constituting the cause of action.
3. “Proceedings” in section 32 must have some connection to a cause of action. Whether they are court action or statutory collection procedures, they have some connection to a cause of action. The existence of a tax debt and the expiry of the delay

[36] Les mots «*in respect of*» sont de la plus large portée pour relier deux sujets connexes. Dans l’arrêt *Slattery (Syndic de) c. Slattery*, [1993] 3 R.C.S. 430, le juge Iacobucci, s’exprimant au nom des juges majoritaires, fait référence aux mots «*in respect of*» («quant à») examinés par la Cour suprême dans l’arrêt *Nowegijick c. La Reine*, [1983] 1 R.C.S. 29. Il déclare ceci à la page 445:

Les mots «quant à» («*in respect of*») ont été examinés par notre Cour dans l’arrêt *Nowegijick c. La Reine*, [1983] 1 R.C.S. 29, à la p. 39:

À mon avis, les mots «quant à» [«*in respect of*»] ont la portée la plus large possible. Ils signifient entre autres, «concernant» [«*in relation to*»], «relativement à» ou «par rapport à». Parmi toutes les expressions qui servent à exprimer un lien quelconque entre deux sujets connexes, c’est probablement l’expression «quant à» qui est la plus large. [Souligné dans l’original.]

Ainsi, les mots «*proceedings . . . in respect of any cause of action*» signifient simplement que les procédures envisagées ont un lien quelconque avec une cause d’action.

[37] Une cause d’action, c’est un état de fait qui justifie le dépôt d’une action en justice. Voir *Domco Industries Ltd. c. Mannington Mills Inc.* (1990), 29 C.P.R. (3d) 481 (C.A.F.), à la page 496. En l’espèce, ces faits sont l’existence d’une dette fiscale et l’expiration du délai donnant au ministre le droit de prendre des mesures de recouvrement.

[38] En résumé:

1. «*Proceedings*» inclut une voie de droit qui n’est pas nécessairement une action en justice.
2. Une cause d’action est l’existence d’un état de fait qui justifie le dépôt d’une action en justice en vertu de la *Loi de l’impôt sur le revenu*. L’existence d’une dette fiscale et l’expiration du délai sont des faits qui constituent la cause d’action.
3. Le terme «*proceedings*» utilisé à l’article 32 doit avoir un lien quelconque avec une cause d’action. Qu’il s’agisse d’une action en justice ou de mesures légales de recouvrement, ces procédures ont un lien avec une cause d’action. L’existence d’une dette

period would support either court action or statutory collection procedures.

Accordingly, while “proceedings” in section 32 will most often refer to court proceedings, statutory collection procedures under the *Income Tax Act* are not excluded.

Prior Judicial Interpretation

[39] In *E.H. Price Limited v. The Queen*, [1983] 2 F.C. 841 (C.A.), it was determined that the term “proceedings”, as it was used in then subsection 38(2) of the *Federal Court Act*, R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10, was not restricted to proceedings in court. In that case, this Court considered whether a certificate registered in the Federal Court under the *Excise Tax Act* [R.S.C. 1970, c. E-13] to collect taxes and penalties owing under that Act was subject to limitation provisions provided in section 38. In that case, the registration of the certificate was not considered to be a court proceeding. When *E.H. Price* was decided, section 38 read:

38. (1) Except as expressly provided by any other Act, the laws relating to prescription and the limitation of actions in force in any province between subject and subject apply to any proceedings in the Court in respect to any cause of action arising in such province

(2) Except as expressly provided by any other Act, the laws relating to prescription and the limitation of actions referred to in subsection (1) apply to any proceedings brought by or against the Crown.

[40] Clement D.J. held that the registration of the certificate in the Federal Court, while not a proceeding in the Court under subsection 38(1), was a proceeding by the Crown for the purposes of subsection 38(2). In arriving at his conclusion, he stated at pages 847-848:

I have noted above that a proceeding to which subsection (1) of section 38 of the *Federal Court Act* refers, is equally a proceeding to which subsection (2) refers: so that a proceeding under subsection 52(4) of the Act comes within

fiscale et l’expiration du délai justifieraient soit l’action en justice, soit la prise de mesures légales de recouvrement.

Par conséquent, bien que «*proceedings*» à l’article 32 réfère le plus souvent à une action en justice, le terme n’exclut pas les méthodes légales de recouvrement en vertu de la *Loi de l’impôt sur le revenu*.

L’interprétation qui a été donnée par le passé par les tribunaux

[39] Dans l’arrêt *E.H. Price Limited c. La Reine*, [1983] 2 C.F. 841 (C.A.), il a été statué que le sens du terme «*proceedings*» utilisé à l’époque au paragraphe 38(2) de la *Loi sur la Cour fédérale*, S.R.C. 1970 (2^e Supp.), ch. 10, n’était pas restreint à une procédure devant la Cour. Dans cette affaire, la Cour devait examiner si un certificat enregistré à la Cour fédérale en vertu de la *Loi sur la taxe d’accise* [S.R.C. 1970, ch. E-13] pour la perception des taxes et des amendes dues en vertu de cette Loi était assujéti aux dispositions en matière de prescription prévues à l’article 38. L’enregistrement du certificat n’a pas été considéré comme une procédure devant la Cour. Au moment où le jugement a été rendu dans l’affaire *E.H. Price*, l’article 38 était rédigé dans les termes suivants:

38. (1) Sauf disposition contraire de toute autre loi, les règles de droit relatives à la prescription des actions en vigueur entre sujets dans une province s’appliquent à toute procédure devant la Cour relativement à une cause d’action qui prend naissance dans cette province [. . .]

(2) Sauf disposition contraire de toute autre loi, les règles de droit relatives à la prescription des actions désignées au paragraphe (1) s’appliquent à toutes procédures engagées par ou contre la Couronne.

[40] Le juge suppléant Clement a conclu que l’enregistrement du certificat auprès de la Cour fédérale, même s’il ne constituait pas une procédure devant la Cour en vertu du paragraphe 38(1), était néanmoins une procédure engagée par la Couronne pour les fins du paragraphe 38(2). Pour en arriver à cette conclusion, il a déclaré ceci aux pages 847 et 848:

J’ai souligné précédemment qu’une procédure visée par le paragraphe (1) de l’article 38 de la *Loi sur la Cour fédérale* est également visée par le paragraphe (2): il s’ensuit donc qu’une procédure intentée en vertu du paragraphe 52(4) de

the phrase “any proceedings” used in both subsections. But subsection (1) limits the availability of the laws there described to “any proceedings in court”. No such limitation is expressed on their availability for the purposes of subsection (2), and I am of opinion that this clearly discloses the legislative intent of Parliament. Subsection (2) does not limit the nature of the proceedings in which such laws are made available, and specifically makes them available to any proceedings brought by or against the Crown. Subject to other considerations, such laws are, in my view, made as fully available to a taxpayer in respect of an amount certified by the Deputy Minister under subsection 52(4) of the Act as they are in proceedings in the Court.

The absence of the words “in the Court” was thus critical to Clement D.J.’s finding that the limitation provision in subsection 38(2) was applicable to non-court proceedings brought by the Crown.

[41] The Crown relies on *E.H. Price* to support its contention that the statutory collection procedures in the case at bar are not “proceedings . . . with respect to a cause of action” under section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act*. However, Clement D.J.’s finding in *E.H. Price* suggests the contrary. He clearly held that “proceedings” were limited to court proceedings only under subsection 38(1) where the provision explicitly referred to “proceedings in the court” and that under subsection 38(2) where the word “proceedings” was not so modified, it could include non-court proceedings.

[42] The Motions Judge found at paragraph 30 that *E.H. Price* was not “as damaging to the [appellant’s] case as the respondent contends”. I would say that *E.H. Price* supports the appellant’s case.

[43] The Minister refers to *Mark v. Canada (Minister of Fisheries and Oceans)* (1991), 50 F.T.R. 157 (F.C.T.D.) in which Cullen J. found that a “proceeding in any cause or matter” in paragraph 50(1)(b) of the *Federal Court Act*, did not include a decision of the

la Loi est visée par l’expression «toute procédure» utilisée dans les deux paragraphes. Toutefois, le paragraphe (1) limite l’application des règles de droit dont il y est question à «toute procédure devant la Cour» alors qu’aucune restriction de ce genre n’est exprimée au paragraphe (2), ce qui, à mon avis, révèle clairement l’intention qu’avait le Parlement en édictant sa Loi. Le paragraphe (2) ne pose pas de limite quant à la nature des procédures pour lesquelles on peut avoir recours à ces règles de droit et, de façon plus précise, il les rend applicables à toute procédure intentée par ou contre la Couronne. Sous réserve d’autres facteurs, un contribuable peut, à mon avis, se prévaloir de ces règles de droit tant à l’égard d’un montant certifié par le sous-ministre en vertu du paragraphe 52(4) de la Loi qu’à l’égard d’une procédure devant la Cour [. . .]

L’absence des mots «devant la Cour» était donc essentielle à la conclusion du juge suppléant Clement selon laquelle la disposition sur la prescription énoncée au paragraphe 38(2) s’appliquait aux voies de droit extrajudiciaires engagées par la Couronne.

[41] La Couronne s’appuie sur l’arrêt *E.H. Price* pour étayer sa prétention selon laquelle les mesures légales de recouvrement en l’espèce ne sont pas des «proceedings . . . with respect to a cause of action» au sens de l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif*. Toutefois, la conclusion du juge suppléant Clement dans l’arrêt *E.H. Price* donne à penser le contraire. Il a clairement conclu que le terme «proceedings» («procédure») était limité aux actions en justice uniquement au regard du paragraphe 38(1), dans lequel la disposition référerait expressément à une «procédure devant la Cour», et qu’au regard du paragraphe 38(2), où le terme «procédure» n’était pas qualifié de la même façon, ce terme pouvait inclure des voies de droit extrajudiciaires.

[42] Le juge des requêtes a conclu au paragraphe 30 que l’arrêt *E.H. Price* n’était pas «aussi dommageable aux arguments de [l’appelant] que le prétend [l’intimée]». Je dirais que l’arrêt *E.H. Price* appuie la thèse de l’appelant.

[43] Le ministre cite la décision *Mark c. Canada (Ministre des Pêches et Océans)* (1991), 50 F.T.R. 157 (C.F. 1^{re} inst.), dans laquelle le juge Cullen a conclu que l’expression «procédure dans toute affaire» utilisée à l’alinéa 50(1)(b) de la *Loi sur la Cour fédérale*

Minister of Fisheries and Oceans to suspend a fishing licence since that term in paragraph 50(1)(b) could only refer to court proceedings. The interpretation of the term “proceedings” will be based on the context in which it is used. There is no suggestion of any contextual connection between paragraph 50(1)(b) of the *Federal Court Act* and section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act*. Further, with respect, I think Cullen J.’s reliance on *E.H. Price, supra*, in *Mark* may have been misplaced. Therefore, I do not think *Mark* is instructive in interpreting section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act*.

[44] I would conclude that prior judicial interpretation of the term “proceedings” in a provision similar to section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* suggests that its use in section 32 is not limited to court proceedings.

The Legislative History of Section 32

[45] At common law, since the 15th century, it has been presumed that legislation is not intended to apply to the prejudice of the Crown unless the Crown is expressly mentioned. (See R. Sullivan, in *Driedger on the Construction of Statutes*, 3rd ed. (Toronto: Butterworths, 1994), at page 343, citing *Willion v. Berkley* (1561), 1 Plowd. 223; 75 E.R. 339.) The common law presumption has now been displaced, in the case of federal law, by section 17 of the *Interpretation Act*, R.S.C., 1985, c. I-21:

17. No enactment is binding on Her Majesty or affects Her Majesty or Her Majesty’s rights or prerogatives in any manner, except as mentioned or referred to in the enactment.

[46] No limitation period was stated to apply to collection procedures in the *Income Tax Act*. Historically, no other statute of limitations stated or implied that it was binding on the Crown in respect of collection procedures under the *Income Tax Act*. Therefore,

n’incluait pas une décision du ministre des Pêches et des Océans de suspendre un permis de pêche puisque le terme utilisé à l’alinéa 50(1)(b) ne pouvait faire référence qu’à une procédure devant la Cour. L’interprétation du terme «*proceedings*» doit se fonder sur le contexte dans lequel le terme est utilisé. Personne ne laisse entendre qu’il y a un lien contextuel quelconque entre l’alinéa 50(1)(b) de la *Loi sur la Cour fédérale* et l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif*. En outre, avec égards, je pense que le juge Cullen n’avait pas raison de s’appuyer, dans la décision *Mark* précitée, sur l’arrêt *E.H. Price*. Par conséquent, je ne pense pas que la décision *Mark* puisse nous aider à interpréter l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif*.

[44] Je conclurais mon raisonnement en disant que l’interprétation qui a été donnée par le passé par les tribunaux au terme «*proceedings*» dans une disposition semblable à l’article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif* donne à penser que l’utilisation de ce terme à l’article 32 n’est pas limitée aux actions en justice.

L’historique législatif de l’article 32

[45] Depuis le XV^e siècle, la common law présume que la loi n’a pas pour but d’être appliquée d’une façon qui soit préjudiciable à la Couronne, à moins qu’on ne fasse mention expresse de la Couronne. (Voir R. Sullivan, *Driedger on the Construction of Statutes*, 3^e éd. (Toronto: Butterworths, 1994), à la page 343, qui cite *Willion v. Berkley* (1561), 1 Plowd. 223; 75 E.R. 339.) La présomption de common law a maintenant été remplacée, en droit fédéral, par l’article 17 de la *Loi sur l’interprétation*, L.R.C. (1985), ch. I-21:

17. Sauf indication contraire y figurant, nul texte ne lie Sa Majesté ni n’a d’effet sur ses droits et prerogatives.

[46] Aucun délai de prescription ne s’appliquait aux mesures de recouvrement prévues dans la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Historiquement, aucune autre loi sur la prescription n’indiquait expressément ou implicitement que la Couronne était liée par ses dispositions

at one time, it would seem that no limitation law applied to the collection procedures under the *Income Tax Act*.

[47] However, with the enactment of section 38 of the *Federal Court Act* in 1970, the limitation statutes of the provinces, or where they did not apply, a six-year limitation period, was stated to apply to proceedings brought by the federal Crown. See D. Sgayias et al., *The Annotated 1995 Crown Liability and Proceedings Act* (Scarborough: Carswell, 1994), at page 136. Section 38 thus was a statutory provision that was binding on the Crown. It was that provision that gave rise to the controversy in *E.H. Price*.

[48] By R.S.C., 1985, c. F-7, section 38 was repealed and was replaced by section 39 of the *Federal Court Act* which was to the same effect. Subsection 39(3) is, in substance, identical to the prior subsection 38(2).

39. (1) Except as expressly provided by any other Act, the laws relating to prescription and the limitation of actions in force in any province between subject and subject apply to any proceedings in the Court in respect of any cause of action arising in that province.

(2) A proceeding in the Court in respect of a cause of action arising otherwise than in a province shall be taken within six years after the cause of action arose.

(3) Except as expressly provided by any other Act, the laws relating to prescription and the limitation of actions referred to in subsections (1) and (2) apply to any proceedings brought by or against the Crown.

[49] Originally, section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* applied only to actions against the Crown. By S.C. 1990, c. 8, sections 10 [and 31], subsection 39(3) of the *Federal Court Act* was repealed and section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* was amended to include proceedings by the Crown, as well as proceedings against the Crown. It is obvious that subsection 38(2) and then subsection 39(3) were precursors to section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* in so far as the

relativement aux mesures de perception prévues dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Par conséquent, il semblerait qu'à une certaine époque, aucune loi en matière de prescription ne s'appliquait aux mesures de perception prévues dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

[47] Toutefois, avec l'adoption de l'article 38 de la *Loi sur la Cour fédérale* en 1970, il a été statué que les lois provinciales sur la prescription, ou, dans les cas où elles ne s'appliquaient pas, un délai de prescription de six ans, s'appliquaient aux procédures engagées par la Couronne fédérale. Voir D. Sgayias et al., *The Annotated 1995 Crown Liability and Proceedings Act* (Scarborough: Carswell, 1994), à la page 136. L'article 38 était donc une disposition légale qui liait la Couronne. C'est cette disposition qui est à l'origine de la controverse dans l'arrêt *E.H. Price*.

[48] L'article 38 a été abrogé par L.R.C. (1985), ch. F-7, et remplacé par l'article 39 de la *Loi sur la Cour fédérale* qui dispose au même effet. Le paragraphe 39(3) est essentiellement identique à l'ancien paragraphe 38(2).

39. (1) Sauf disposition contraire d'une autre loi, les règles de droit en matière de prescription qui, dans une province, régissent les rapports entre particuliers s'appliquent à toute instance devant la Cour dont le fait générateur est survenu dans cette province.

(2) Le délai de prescription est de six ans à compter du fait générateur lorsque celui-ci n'est pas survenu dans une province.

(3) Sauf disposition contraire d'une autre loi, les règles de droit en matière de prescription visées aux paragraphes (1) et (2) s'appliquent à toutes les procédures engagées par ou contre la Couronne.

[49] Initialement, l'article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif* ne s'appliquait qu'aux actions intentées contre la Couronne. Le paragraphe 39(3) de la *Loi sur la Cour fédérale* a été abrogé par l'article 10 [et 31], L.C. 1990, ch. 8 et l'article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif* a été modifié de manière à ce qu'il inclue tant les poursuites («*proceedings*») engagées par la Couronne que les procédures engagées contre elle. Il est

application of limitation periods to proceedings brought by the Crown were concerned.

[50] Subsections 38(2), 39(3) of the *Federal Court Act* and the amended section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* each deal with proceedings by and against the Crown. Subsection 38(2) had received judicial interpretation in *E.H. Price, supra*, that “proceedings” by the Crown were not limited to court proceedings. *E.H. Price* dealt squarely with a collection procedure under the *Excise Tax Act* that paralleled similar procedures in the *Income Tax Act*. When section 32 was amended, Parliament had the opportunity, if it had so chosen, to include the words “in the court” or some other word formula, to ensure that section 32 only provided for limitation periods in respect of proceedings in Court. I think it is a fair inference that Parliament, not having done so, meant to adopt the interpretation in *E.H. Price* so that “proceedings” in section 32 include all legal processes in respect of a cause of action, whether court or otherwise, and in particular, all collection procedures under the *Excise Tax Act* and the *Income Tax Act* unless otherwise provided in those statutes.

Incongruity of Section 32 not Applying to Statutory Collection Procedures

[51] Statutory collection procedures parallel court proceedings after a judgment is obtained. By enacting the statutory collection procedures under the *Income Tax Act*, Parliament gave the Minister direct access to enforceable collection procedures that would otherwise only be available after a court action and judgment. The issuance of a requirement to pay by the Minister has substantially the same effect as a garnishing order issued by the Court. It binds a third party debtor to

évident que le paragraphe 38(2) et le paragraphe 39(3) ont été les précurseurs de l'article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif* pour ce qui concerne l'application des délais de prescription aux poursuites engagées par la Couronne.

[50] Les paragraphes 38(2) et 39(3) de la *Loi sur la Cour fédérale* et l'article 32 modifié de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif* traitent tous des procédures («*proceedings*») engagées par et contre la Couronne. Dans l'arrêt *E.H. Price*, précité, la Cour a interprété le terme «procédure» («*proceedings*») engagée par la Couronne, utilisé au paragraphe 38(2), comme n'étant pas limité aux procédures devant la Cour. L'arrêt *E.H. Price* traitait directement d'une mesure de recouvrement prévue dans la *Loi sur la taxe d'accise* qui était semblable à celles prévues dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Quand il a modifié l'article 32, le législateur aurait pu, s'il avait voulu, inclure les mots «devant la Cour» ou quelqu'autre formule, pour s'assurer que le paragraphe 32 ne prévoit de délais de prescription que pour les procédures devant une cour. Je pense que l'on peut équitablement conclure que le législateur, puisqu'il n'a pas agi ainsi, avait l'intention d'adopter l'interprétation de l'arrêt *E.H. Price*, de sorte que les «poursuites» («*proceedings*») prévues à l'article 32 incluent toutes les voies de droit relatives à une cause d'action, qu'elles soient engagées devant une cour ou autrement, et en particulier, toutes les mesures de recouvrement prévues dans la *Loi sur la taxe d'accise* et la *Loi de l'impôt sur le revenu*, à moins que ces lois n'en disposent autrement.

L'incongruité de ne pas appliquer l'article 32 aux méthodes légales de perception

[51] Les méthodes légales de perception sont l'équivalent des procédures devant une cour pour lesquelles un jugement a été obtenu. En adoptant les mesures légales de recouvrement prévues dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le législateur a donné au ministre un accès direct à des méthodes de perception exécutoires qui ne seraient autrement accessibles qu'après le dépôt d'une action en justice et l'obtention d'un jugement. La délivrance d'une sommation de

pay to the Crown amounts to which the taxpayer is entitled from that third party. A direction to seize and sell chattels is analogous to a writ of execution issued by a court. In fact, subsection 225(5) provides that such goods and chattels that would be exempt from seizure under a writ of execution issued out of a superior court of the province in which the seizure is made are exempt from seizure by the Minister. To construe the term “proceedings” in section 32 as including these procedures, it seems to me, recognizes the substantial similarity between statutory and court collection procedures.

[52] On the other hand, to interpret section 32 as applying only to court procedures leads to the perplexing conclusion that while court proceedings are subject to provincial limitation laws, the statutory collection procedures are not and that as long as the Minister invokes the statutory procedures, he may do so at any time. The *Income Tax Act* may contain incongruous provisions or provisions that appear to be inconsistent. However, where it is possible to construe legislation according to its words, so as to avoid incongruity or inconsistency, such construction is to be preferred. See *Berardinelli v. Ontario Housing Corpn. et al.*, [1979] 1 S.C.R. 275, at page 284.

[53] Applying section 32 to the statutory collection procedures under the *Income Tax Act* results in provincial limitation laws applying irrespective of the remedial steps chosen by the Minister to collect a tax debt. Such interpretation is consistent with the words and the object and purpose of section 32.

The Context of Part II of the *Crown Liability and Proceedings Act*

[54] The most persuasive argument made by the Minister is that while the term “proceedings” in section 32 may be one of broad scope, when read in

payer par le ministre a essentiellement le même effet qu’une ordonnance de saisie-arrêt rendue par la Cour. Elle oblige le tiers débiteur à verser à la Couronne les sommes que ce tiers doit au débiteur fiscal. L’ordre de saisir et de vendre des biens meubles est analogue à un bref d’exécution délivré par une cour. En fait, le paragraphe 225(5) stipule que les biens meubles qui seraient insaisissables malgré un bref d’exécution décerné par une cour supérieure de la province dans laquelle la saisie est opérée ne peuvent être saisis par le ministre. Interpréter le terme «poursuites» («*proceedings*») utilisé à l’article 32 comme incluant ces mesures de recouvrement reconnaît, il me semble, la similitude fondamentale entre ces mesures légales de recouvrement et les procédures devant une cour.

[52] Par ailleurs, interpréter l’article 32 comme ne s’appliquant qu’aux procédures devant une cour mène à la conclusion gênante selon laquelle bien que les actions en justice soient assujetties aux lois provinciales sur la prescription, les mesures légales de recouvrement ne le sont pas et que, tant et aussi longtemps que le ministre a recours à ces mesures, il peut les prendre en tout temps. La *Loi de l’impôt sur le revenu* peut renfermer des dispositions incongrues ou des dispositions qui semblent manquer de cohérence. Toutefois, lorsqu’il est possible d’interpréter la loi de façon à éviter toute incongruité ou incohérence tout en respectant son libellé, c’est cette interprétation qu’il faut préférer. Voir l’arrêt *Berardinelli c. Ontario Housing Corpn. et autre*, [1979] 1 R.C.S. 275, à la page 284.

[53] Appliquer l’article 32 aux mesures légales de recouvrement prévues par la *Loi de l’impôt sur le revenu* a pour résultat que les lois provinciales sur la prescription s’appliquent quelles que soient les voies de droit choisies par le ministre pour percevoir les dettes fiscales. Cette interprétation est conforme au libellé, ainsi qu’à l’objet et au but de l’article 32.

Le contexte de la partie II de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif*

[54] L’argument le plus convaincant présenté par le ministre fait valoir que même si le terme «*proceedings*» («poursuites») utilisé à l’article 32 peut

the context of Part II of the *Crown Liability and Proceedings Act*, it refers only to “court proceedings”.

[55] Part II deals with procedural and substantive rules applying to litigation involving the Crown. The overall context of Part II is in relation to court litigation. Where the term “proceedings” appears in most of the provisions in Part II, it is expressly in relation to court proceedings. The word “court” appears in many of the same provisions. In those provisions, there is no doubt only court proceedings are contemplated.

[56] However, the words “court” or “in the court” do not appear in section 32 to modify the term “proceedings by or against the Crown in respect of any cause of action”. Does the context provided by the other sections of Part II necessarily imply that proceedings in section 32 can only mean court proceedings? I do not think so.

[57] First, section 32 is a free standing section. It is not dependent on any other section in Part II. It deals with an independent issue, namely limitation periods. While limitation periods will apply to the court litigation referred to in Part II, nothing suggests that they may not also apply to other proceedings by the Crown.

[58] Second, section 32 is linked to all other Acts of Parliament that do not otherwise provide for limitation periods. Section 32 is therefore intended to apply to proceedings authorized in other Acts of Parliament as well as proceedings in Part II of the *Crown Liability and Proceedings Act*.

[59] Third, the expiration of a limitation period results in the loss of a remedy to enforce a legal right. The purpose of section 32 is to deprive the Crown or the party adverse to the Crown of a remedy to enforce

être d’une très large portée, quand il est interprété dans le contexte de la partie II de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif*, il ne fait référence qu’à des «procédures devant une cour».

[55] La partie II traite des règles de procédure et de fond qui s’appliquent aux litiges mettant en cause la Couronne. Le contexte global de la partie II a trait aux litiges. Lorsque le terme «*proceedings*» apparaît dans les dispositions de la partie II, c’est la plupart du temps expressément en rapport avec des procédures devant une cour. Le mot «tribunal» apparaît dans bon nombre de ces mêmes dispositions. Dans ces dispositions, il ne fait aucun doute que ce ne sont que les procédures devant une cour qui sont visées.

[56] Toutefois, les mots «*court*» ou «*in the court*» ne figurent pas à l’article 32 pour qualifier le membre de phrase «*proceedings by or against the Crown in respect of any cause of action*». Le contexte fourni par les autres articles de la partie II implique-t-il nécessairement que les poursuites (*proceedings*) visées à l’article 32 ne peuvent être que des procédures devant une cour? Je ne le pense pas.

[57] Tout d’abord, l’article 32 est un article indépendant. Il ne dépend d’aucun autre article de la partie II. Il traite d’une question indépendante, savoir les délais de prescription. Bien que les délais de prescription s’appliquent aux instances judiciaires dont il est question à la partie II, rien ne laisse entendre qu’ils ne peuvent pas aussi s’appliquer à d’autres procédures engagées par la Couronne.

[58] Deuxièmement, l’article 32 est lié à toutes les autres lois fédérales qui ne prévoient pas leurs propres délais de prescription. Par conséquent, l’article 32 est conçu pour s’appliquer à des procédures autorisées dans d’autres lois fédérales, de même qu’à des procédures visées à la partie II de la *Loi sur la responsabilité civile de l’État et le contentieux administratif*.

[59] Troisièmement, l’expiration d’un délai de prescription entraîne la perte d’un recours permettant de faire valoir un droit légal. L’article 32 a pour but de priver, après l’expiration du délai de prescription

a legal right after expiry of the applicable limitation period. Legal rights and remedies are most commonly the subject of court proceedings. However, that is not invariably the case. The statutory collection procedures in the *Income Tax Act* are one exception.

[60] In relation to tax debts, a legal right arises in the Minister upon an assessment issuing and the elapsing of the relevant delay period under section 225.1. At that point, the Minister has a cause of action in relation to the taxpayer's tax debt. The Minister may then take court action or may resort to the statutory collection procedures to enforce his legal right.

[61] Having regard to the purpose of limitation periods and therefore the purpose of section 32, to deprive the Crown, or the claimant against the Crown, of a remedy to enforce a legal right, it seems to me that it would be inconsistent with that purpose to interpret the term "proceedings" as applying only to court proceedings and excluding statutory collection procedures under the *Income Tax Act*. As I have already noted, Parliament could have included words restricting section 32 to court proceedings. It did not do so. That it chose not to do so, especially in light of this Court's decision in *E.H. Price*, indicates that Parliament's intention was not to so restrict section 32.

[62] For these reasons, I find that the context of Part II does not limit the term "proceedings" in section 32 to court proceedings, but that statutory collection procedures are also included.

The French Version of Section 32

[63] The Minister argued that the term "*poursuites auxquelles l'État est partie*" in the French version of section 32 refers only to court proceedings. Section 32

applicable, la Couronne ou la partie opposée à la Couronne d'un recours par lequel la Couronne ou cette partie pouvait exercer un droit légal. Les droits et recours légaux sont le plus souvent l'objet de procédures devant une cour. Toutefois, ce n'est pas invariablement le cas. Les méthodes légales de perception prévues dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont une exception.

[60] Pour ce qui a trait aux dettes fiscales, un droit légal est créé en faveur du ministre dès que celui-ci établit une cotisation et que le délai pertinent prévu à l'article 225.1 est expiré. À partir de ce moment, le ministre a une cause d'action se rapportant à la dette fiscale du contribuable. Il peut alors entamer une poursuite devant un tribunal ou avoir recours aux méthodes légales de recouvrement pour exercer son droit légal.

[61] Pour ce qui concerne le but des délais de prescription et, par conséquent, le but de l'article 32, c'est-à-dire de priver la Couronne, ou la partie opposée à la Couronne, d'un moyen de faire valoir un droit légal, il me semble qu'il serait incompatible avec cet objet que d'interpréter le terme «*proceedings*» («poursuites») comme s'appliquant uniquement aux procédures devant un tribunal et excluant les méthodes légales de perception prévues par la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Comme je l'ai déjà noté, le législateur pouvait inclure des mots qui auraient eu pour effet de restreindre l'article 32 aux procédures devant une cour. Le fait qu'il ait choisi de ne pas le faire, particulièrement au vu de la décision de la Cour dans *E.H. Price*, indique que le législateur n'avait pas l'intention de restreindre l'application de l'article 32.

[62] Pour ces motifs, je conclus que le contexte de la partie II ne limite pas le terme «*proceedings*» («poursuites») de l'article 32 aux procédures devant une cour, mais qu'il inclut également les méthodes légales de recouvrement.

La version française de l'article 32

[63] Le ministre fait valoir que l'expression «*poursuites auxquelles l'État est partie*» utilisée dans la version française de l'article 32 ne fait référence

will normally apply to court proceedings and the French text reflects this likelihood. However, in view of the purpose of section 32 and the legislative and judicial history respecting the term “proceedings”, I am not prepared to say that the term “*poursuites auxquelles l’État est partie*” so narrows the scope of section 32 that proceedings that are as closely analogous to court proceedings as are the statutory collection procedures in the *Income Tax Act* are excluded from section 32.

Pleading Limitations as a Defence in Litigation

[64] Finally, I turn to the argument that unless a cause of action is invoked through court proceedings, there is no basis for a limitation defence. Put another way, there is an indication, at least in some jurisdictions, that a party seeking to rely on a limitation defence must plead that defence in the statement of defence (See G. Mew, *The Law of Limitations* (Toronto: Butterworths, 1991), at page 53). Of course, in the case of statutory collection procedures, there is no statement of defence and no opportunity for a tax debtor to invoke the limitation defence in that way. All he can do is to seek a declaration and prohibition as he has done in these proceedings. Clement D.J. dealt with this issue in *E.H. Price* at page 848:

The difference is that subsection 52(4) [of the *Excise Tax Act*] provides the taxpayer with no means of asserting [limitation] laws against the Crown: he is obliged to come to court to pray for relief as is done here. In analogous circumstances in *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia* (1980), 15 B.C.L.R. 38 (S.C.), Taylor J. approved such a course, and his opinion was affirmed by the British Columbia Court of Appeal in (1981), 25 B.C.L.R. 175 at (page) 180.

On this point, I am in agreement with the finding of Clement D.J. and the similar conclusion in *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia* (1980), 15 B.C.L.R. 38 (S.C.).

qu’aux poursuites devant un tribunal. L’article 32 s’applique normalement aux poursuites devant un tribunal et le texte français reflète cette probabilité. Toutefois, compte tenu de l’objet de l’article 32 et de l’historique législatif et judiciaire concernant le terme «*proceedings*», je ne suis pas disposé à conclure que l’expression «*poursuites auxquelles l’État est partie*» restreint la portée de l’article 32 au point que des procédures qui ressemblent d’aussi près à des poursuites devant un tribunal que les méthodes légales de recouvrement prévues dans la *Loi de l’impôt sur le revenu* sont exclues de l’application de l’article 32.

L’utilisation d’un délai de prescription comme moyen de défense dans un litige

[64] Finalement, j’aborde l’argument selon lequel une partie ne peut invoquer la prescription que si la cause d’action est alléguée dans une procédure devant une cour. Autrement dit, il semblerait que, du moins dans certains ressorts, une partie qui cherche à faire valoir un moyen fondé sur la prescription doive plaider ce moyen dans sa défense (voir G. Mew, *The Law of Limitations* (Toronto: Butterworths, 1991), à la page 53). Bien entendu, dans le cas des méthodes légales de recouvrement, il n’y a pas de défense et donc aucune possibilité pour le débiteur fiscal d’invoquer de cette façon le moyen fondé sur la prescription. Tout ce qu’il peut faire, c’est rechercher un jugement déclaratoire et un bref de prohibition comme il l’a fait dans la présente instance. Le juge suppléant Clement traitait de cette question dans l’arrêt *E.H. Price*, à la page 848:

[. . .] à la différence toutefois, que le paragraphe 52(4) [de la *Loi sur la taxe d’accise*] ne fournit pas au contribuable les moyens de faire valoir ces règles de droit [la prescription] à l’encontre de la Couronne: ce dernier doit donc se présenter devant la Cour pour demander redressement comme c’est le cas en l’espèce. Dans des circonstances analogues, le juge Taylor a, dans l’arrêt *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia* (1980), 15 B.C.L.R. 38 (C.S.), approuvé une telle façon de faire et son opinion a été confirmée par la Cour d’appel de la Colombie-Britannique à (1981), 25 B.C.L.R. 175, à la page 180.

Sur ce point, je suis d’accord avec la conclusion du juge Clement et la conclusion semblable dans *Twinriver Timber Ltd. v. R. in Right of British Columbia* (1980), 15 B.C.L.R. 38 (C.S.).

Conclusion as to the Scope of Section 32 and the Application of the Limitation Period

[65] I conclude therefore that proceedings brought by the Crown in respect of a cause of action in section 32 of the *Crown Liability and Proceedings Act* include both court and statutory collection procedures under the *Income Tax Act*. The applicable limitation provision is subsection 3(5) of the British Columbia *Limitation Act*. Under subsection 3(5), an action may not be brought after the expiration of six years after the date on which the right to do so arose. Action is defined as including a self help remedy. Its scope is obviously intended to be broad and not limited to a court action.

[66] The statutory collection procedures under the *Income Tax Act* are available to the Minister in his own right, exercisable by himself alone, without the necessity of court action. I have no difficulty concluding that statutory collection procedures under the *Income Tax Act* are self help remedies for purposes of subsection 3(5) of the British Columbia *Limitation Act*. In any event, by subsection 9(1) of the *Limitation Act*, after expiry of the relevant limitation period, the cause of action is extinguished. Subsection 9(1) provides:

9 (1) On the expiration of a limitation period set by this Act for a cause of action to recover any debt, damages or other money, or for an accounting in respect of any matter, the right and title of the person formerly having the cause of action and of a person claiming through the person in respect of that matter is, as against the person against whom the cause of action formerly lay and as against the person's successors, extinguished.

In the result, after September 16, 1992, the Minister was statute-barred from enforcing collection of the appellant's June 17, 1986 tax debt either through court action or statutory collection procedures.

Conclusion quant à la portée de l'article 32 et à l'application du délai de prescription

[65] Je conclus donc que les poursuites «auxquelles l'État est partie pour tout fait générateur» visées à l'article 32 de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif* incluent à la fois les procédures devant une cour et les méthodes légales de recouvrement prévues dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*. La disposition en matière de prescription applicable est le paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique. En vertu du paragraphe 3(5), une action ne peut être intentée après l'expiration d'un délai de six ans suivant la date à laquelle le droit d'agir en justice a pris naissance. Une action est définie comme incluant les voies de droit extrajudiciaires. Cet article est manifestement conçu pour avoir une large portée et ne pas être limité à une action en justice.

[66] Les méthodes légales de perception prévues dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* peuvent être prises par le ministre, de plein droit, et il peut les exercer seul, sans qu'il soit nécessaire d'intenter une action en justice. Je n'ai aucune difficulté à conclure que les méthodes légales de recouvrement de la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont des voies de droit extrajudiciaires pour les fins du paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique. Quoiqu'il en soit, le paragraphe 9(1) de cette même Loi prévoit qu'après l'expiration du délai de prescription pertinent la cause d'action est éteinte. Le paragraphe 9(1) est rédigé dans les termes suivants:

[TRADUCTION]

9 (1) À l'expiration du délai de prescription prévu à la présente loi pour l'action en recouvrement de dette, de dommages-intérêts ou autre somme due, ou en reddition de compte, s'éteignent, à l'égard de la personne contre laquelle le droit d'action aurait été exercé et de ses successeurs, le droit et le titre de celui qui avait ce droit d'action comme de quiconque le revendique par l'intermédiaire de ce dernier.

Par conséquent, après le 16 septembre 1992, la prescription empêchait le ministre de percevoir la dette fiscale de l'appelant remontant au 17 juin 1986, que ce soit par une action en justice ou par des mesures légales de recouvrement.

APPLICATION OF LIMITATION PERIODS TO TAX DEBTS OWING UNDER THE BRITISH COLUMBIA *INCOME TAX ACT* [R.S.B.C. 1996, c. 215]

[67] The appellant argues that his indebtedness for provincial tax is extinguished under the British Columbia *Limitation Act*. I think that in so far as the Minister of National Revenue's right to collect the appellant's tax debt is concerned, this issue has been answered in favour of the appellant. However, for completeness, I will determine the question as raised by the appellant.

[68] At the outset, I would note that the Court was told that the provincial Crown was notified of these proceedings but chose not to seek leave to intervene or to participate in any way. The respondent says it is not acting in these proceedings as agent for the provincial Crown. I address this issue recognizing that the Crown in Right of British Columbia is not a party to these proceedings and that this Court has no jurisdiction over the Crown in Right of British Columbia.

[69] Nonetheless, in so far as the provincial tax is concerned, the appellant only seeks to prevent the federal Minister of National Revenue from taking collection action with respect to his June 17, 1986 provincial tax indebtedness. While the application of the British Columbia *Limitation Act* to a tax debt owing under the British Columbia *Income Tax Act* must be addressed, it is in the context of the right of the federal Minister to collect provincial income tax.

[70] The appellant's argument may be briefly summarized. Provincial tax is, under the British Columbia *Income Tax Act*, a debt owing to Her Majesty in Right of British Columbia. The British Columbia *Income Tax Act* contains no express limitation period for collecting such a debt. However, by section 14 of the British Columbia *Interpretation Act* [R.S.B.C. 1996, c. 238], the British Columbia *Limitation Act* is binding on the provincial Crown. Subsection 3(5) of the British Columbia *Limitation Act*

APPLICATION DES DÉLAIS DE PRESCRIPTION AUX DÉBITEURS FISCAUX REDEVABLES EN VERTU DE LA *INCOME TAX ACT* [R.S.B.C. 1996, ch. 215] DE LA COLOMBIE-BRITANNIQUE

[67] L'appellant fait valoir que sa dette concernant l'impôt provincial est éteinte en vertu de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique. Je pense que pour ce qui concerne le droit du ministre du Revenu national de recouvrer la dette fiscale de l'appellant, cette question est réglée en faveur de l'appellant. Toutefois, par souci d'exhaustivité, je répondrai à la question telle qu'elle a été soulevée par l'appellant.

[68] Dès le départ, je note que la Cour a été informée que la Couronne provinciale avait été avisée de la présente instance, mais qu'elle avait choisi de ne pas demander l'autorisation d'intervenir ou de participer de quelque façon. L'intimée affirme qu'elle n'agit pas en l'instance à titre de mandataire de la Couronne provinciale. J'aborde la question en prenant acte que la Couronne du chef de la Colombie-Britannique n'est pas une partie dans la présente instance et que la Cour n'a aucune compétence relativement à la Couronne du chef de la Colombie-Britannique.

[69] Néanmoins, pour ce qui concerne l'impôt provincial, l'appellant ne demande que d'interdire au ministre fédéral du Revenu national de prendre des mesures de recouvrement ayant trait à sa dette fiscale provinciale remontant au 17 juin 1986. Si l'application de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique à une dette fiscale établie en vertu de la *Income Tax Act* de cette province doit être abordée, c'est dans le contexte du droit du ministre fédéral de percevoir l'impôt provincial sur le revenu.

[70] On peut résumer brièvement l'argument formulé par l'appellant. En vertu de la *Income Tax Act* de la Colombie-Britannique, l'impôt provincial est dû à Sa Majesté du chef de la Colombie-Britannique. La *Income Tax Act* de la Colombie-Britannique ne renferme aucun délai de prescription exprès pour la perception des dettes fiscales. Toutefois, en vertu de l'article 14 de la *Interpretation Act* [R.S.B.C. 1996, ch. 238] de la Colombie Britannique, la *Limitation Act* de cette province lie la Couronne provinciale. Le

prescribes a six-year limitation period when the *Limitation Act* or any other Act of the Province does not specifically provide for a limitation period. That is the case for tax debts owed to the provincial Crown. Therefore, a six-year limitation period applies to the collection of provincial taxes when they became collectible, i.e. for taxes assessed as of June 17, 1986, September 16, 1992. When the limitation period has run out, no action (including a self-help remedy) may be brought for its recovery, and under subsection 9(1) the provincial tax debt is extinguished. As the federal Minister is acting as collection agent for the Province of British Columbia, he can have no greater power than his principal. As the provincial income tax debt is extinguished and cannot be collected by Her Majesty in Right of British Columbia, the federal Minister cannot collect it either.

[71] The Minister says that by reason of a number of collection provisions of the federal *Income Tax Act* having been incorporated by reference into the British Columbia *Income Tax Act*, the Minister's collection action is not as an agent of British Columbia but is, rather, independent action pursuant to the express statutory right of collection given to him in the provincial *Income Tax Act*. As the British Columbia *Limitation Act* is not applicable to the federal Minister, there is no limitation as to the time when the federal Minister may take collection action.

[72] There was a suggestion during argument by counsel for the Minister that once collection action must be taken, the indebtedness may not remain a provincial debt but rather, may become a debt to Her Majesty in Right of Canada. Counsel seemed to be saying that under the Tax Collection Agreement between Canada and British Columbia dated January 28, 1962 as amended, Canada collects provincial tax and remits it to British Columbia on a current basis in

paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique impose un délai de prescription de six ans dans le cas où la *Limitation Act* ou toute autre loi de la province ne prévoit pas expressément de délai. C'est le cas pour les dettes fiscales envers la Couronne provinciale. Par conséquent, un délai de prescription de six ans s'applique à la perception des impôts provinciaux quant ceux-ci deviennent perceptibles, c'est-à-dire que pour les cotisations d'impôt établies le 17 juin 1986, ce délai porte au 16 septembre 1992. Lorsque le délai de prescription est expiré, aucune action (y compris une voie de droit extrajudiciaire) ne peut être prise en recouvrement, et en vertu du paragraphe 9(1), la dette fiscale provinciale est éteinte. Comme le ministre fédéral agit en tant qu'agent perceuteur pour la province de la Colombie-Britannique, il ne peut avoir plus de pouvoir que son mandant. Comme la dette fiscale provinciale est éteinte et qu'elle ne peut être recouvrée par Sa Majesté du chef de la Colombie-Britannique, le ministre fédéral ne peut pas non plus la percevoir.

[71] Le ministre prétend qu'en raison du fait qu'un certain nombre de dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* fédérale se rapportant à la perception ont été incorporées par renvoi dans la *Income Tax Act* de la Colombie-Britannique, les mesures de recouvrement qu'il a prises ne découlent pas du fait qu'il serait mandataire de la Colombie-Britannique mais constituent plutôt des mesures indépendantes prises en vertu du droit de recouvrement légal qui lui est expressément conféré par la *Income Tax Act* de la province. Comme la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique n'est pas applicable au ministre fédéral, il n'y a pas de délai de prescription limitant la période pendant laquelle le ministre fédéral peut prendre des mesures de recouvrement.

[72] Au cours de l'argument présenté par l'avocat du ministre, on a laissé entendre qu'une fois que des mesures de recouvrement doivent être prises, la dette pourrait ne pas demeurer une dette provinciale mais plutôt devenir une dette due à Sa Majesté du chef du Canada. L'avocat du ministre semble soutenir qu'en vertu de l'accord de perception fiscale conclu entre le Canada et la Colombie-Britannique en date du 28 janvier 1962 et ses modifications, le Canada perçoit

48 equal instalments over a twelve-month period. Canada's agency role in respect of collection and remittance ceases at the end of the twelve-month period after which Canada, as a principal, takes collection action in respect of provincial taxes due under the same statutory authority in the federal *Income Tax Act* as it does with respect to any federal income tax debt.

[73] The Minister's arguments and the Tax Collection Agreement are far from clear.

[74] As I see it, the appellant's liability for provincial income tax arising under the British Columbia *Income Tax Act* is a debt owed to the Crown in Right of British Columbia. As such, it is subject to the British Columbia *Limitation Act*. No limitation is specifically provided with respect to actions to collect tax debts. Therefore, subsection 3(5) of the *Limitation Act* applies. It provides that actions may not be brought after the expiration of six years after the date on which the right to do so arose.

[75] Whatever the effect of the incorporation of provisions of the federal *Income Tax Act* into the British Columbia *Income Tax Act* or the Tax Collection Agreement between Canada and British Columbia, they cannot turn a debt owed by the appellant to the Crown in Right of British Columbia into an obligation by the appellant to someone else so as to limit his rights in respect of his tax debt to British Columbia.

[76] It may be that the provincial debt is acquired by the federal Crown and that the federal Minister may take steps to collect the tax debt under provisions of the federal *Income Tax Act*. Be that as it may, in taking collection action, the federal Minister is subject to any defences the appellant has under the British Columbia *Income Tax Act* and *Limitation Act*. Accordingly, after the applicable six-year limitation period, the federal Minister may not only not bring an action

l'impôt provincial et le remet à la province au moyen de 48 versements égaux sur une période de douze mois. Le rôle de mandataire du Canada relativement à la perception et à la remise cesse à la fin de cette période de douze mois, après laquelle le Canada, de son propre chef, prend des mesures pour percevoir les dettes fiscales provinciales en vertu du même pouvoir légal qui lui est conféré dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* fédérale pour la perception des dettes fiscales fédérales.

[73] Les arguments du ministre et l'accord de perception fiscale sont loin d'être clairs.

[74] Selon moi, l'obligation de l'appelant concernant l'impôt provincial découlant de la *Income Tax Act* de la Colombie-Britannique est une dette due à la Couronne du chef de la Colombie-Britannique. En tant que telle, cette dette est assujettie à la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique. Aucun délai de prescription n'est expressément prévu concernant les mesures prises pour recouvrer les dettes fiscales. Par conséquent, le paragraphe 3(5) de la *Limitation Act* s'applique. Celui-ci prévoit que des mesures ne peuvent être prises après l'expiration d'une période six ans suivant la date à laquelle le droit a pris naissance.

[75] Quel que soit l'effet de l'incorporation des dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* fédérale dans la *Income Tax Act* de la Colombie-Britannique ou de l'accord de perception fiscale entre le Canada et la Colombie-Britannique, ces dispositions ne peuvent avoir pour effet qu'une dette due par l'appelant à la Couronne du chef de la Colombie-Britannique devienne une obligation pour ce dernier envers un tiers et limite ses droits relativement à sa dette fiscale envers la Colombie-Britannique.

[76] Il se peut que la dette provinciale soit acquise par la Couronne fédérale et que le ministre fédéral puisse prendre des mesures pour recouvrer cette dette fiscale en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* fédérale. Quoi qu'il en soit, en prenant ces mesures de recouvrement, le ministre fédéral est assujéti à tous les moyens de défense que l'appelant peut faire valoir en vertu de la *Income Tax Act* et de la *Limitation Act* de la Colombie-Britannique. Par conséquent, après

against the appellant for the British Columbia tax debt, but, by subsection 9(1) of the *Limitation Act*, the cause of action for the tax debt is extinguished. This provision which, as I understand it, is, in its generality, unique to British Columbia, makes it clear that in that province, after expiry of the six-year limitation period, no cause of action is left. As a result, the federal Minister is now statute-barred from taking any collection action, whether court or statutory, to collect the tax debt which was included in his June 17, 1986 assessment that may have been owing by the appellant under the British Columbia *Income Tax Act*.

CONCLUSION

[77] The appeal should be allowed with costs throughout, the order of the Trial Division set aside, the application for judicial review allowed, and a declaration issue that the Minister of National Revenue is prohibited from taking court action or statutory collection procedures to collect the tax debt of the appellant that is statute-barred, having regard to these reasons.

DÉCARY J.A.: I agree.

MALONE J.A.: I agree.

l'expiration du délai de prescription de six ans, le ministre fédéral ne peut plus non seulement tenter une action contre l'appelant pour la dette fiscale due à la Colombie-Britannique, mais, en vertu du paragraphe 9(1) de la *Limitation Act*, la cause d'action relative à la dette fiscale est éteinte. Cette disposition qui, si je comprends bien, est, par son caractère général, unique à la Colombie-Britannique, indique clairement que, dans cette province, après l'expiration du délai de prescription de six ans, il n'y a plus de cause d'action. Par conséquent, en raison de la prescription, le ministre fédéral ne peut plus prendre de mesures de recouvrement, que ce soit devant un tribunal ou en vertu de la loi, pour percevoir la dette fiscale incluse dans sa cotisation du 17 juin 1986, somme qui pouvait être due par l'appelant en vertu de l'*Income Tax Act* de la Colombie-Britannique.

CONCLUSION

[77] J'accueillerais l'appel avec dépens dans toutes les cours, j'infirmes l'ordonnance de la Section de première instance, j'accueillerais la demande de contrôle judiciaire et je déclarerais que le ministre du Revenu national ne peut tenter une action en justice ou prendre des mesures légales de recouvrement pour percevoir la dette fiscale de l'appelant qui est prescrite, compte tenu des présents motifs.

LE JUGE DÉCARY, J.C.A.: Je souscris aux présents motifs.

LE JUGE MALONE, J.C.A.: Je souscris aux présents motifs.